IL

DIRITTO INTERNAZIONALE TRIBUTARIO

PARTE GENERALE

LA SCIENZA DELLA FINANZA INTERNAZIONALE TRIBUTARIA

IL

DIRITTO INTERNAZIONALE

TRIBUTARIO

PER

ALESSANDRO GARELLI
prof. di Scienza delle finanze e di diritto finanziario
nella R. Università di Torino

PARTE GENERALE

LA SCIENZA DELLA FINANZA INTERNAZIONALE TRIBUTARIA

TORINO
ROUX FRASSATI E C°
1899

IL DIRITTO INTERNAZIONALE TRIBUTARIO

PER

ALESSANDRO GARELLI
prof. di Scienza delle finanze e di diritto finanziario
nella R. Università di Torino

PARTE GENERALE

LA SCIENZA DELLA FINANZA INTERNAZIONALE TRIBUTARIA

TORINO
ROUX FRASSATI E C°
1899

Poichè un certo tempo sarà per trascorrere prima che sia pubblicata la parte speciale di cotesto lavoro, la quale mira ad esporre il diritto internazionale tributario positivo, *reputo opportuno di licenziare questa alle stampe, nella fiducia che sia per riuscire d'interesse per gli studiosi. Esprimo intanto fin d'ora la mia viva riconoscenza a quanti fra essi vorranno avere la cortesia di comunicarmi notizie intorno allo stato della legislazione e della giurisprudenza del loro paese sulle questioni che vi hanno attinenza, contribuendo così a rendere l'opera meno incompiuta.*

Torino, 15 agosto 1899.

ALESSANDRO GARELLI.

INDICE

CAPO III.

Il tributo sull'entrata e sulla spesa.

CAPO IV.

L'imposizione plurale.

CAPO V.

La forma del tributo nel diritto internazionale.

CAPO VI.

L'imposta progressiva nei rapporti internazionali.

CAPO VII.

I varii casi di applicazione del tributo nei rapporti internazionali.

SEZIONE I.

Il diritto internazionale tributario rispetto ai cittadini.

Capitolo I.

I cittadini residenti nello Stato.

Capitolo II.

I cittadini residenti all'estero.

Capitolo III.

I cittadini o le cose loro di passaggio all'estero o viceversa.

Capitolo IV.

Il cittadino che rinunzia alla cittadinanza.

Sezione II.

Il diritto internazionale tributario rispetto agli stranieri.

Capitolo I.

Gli stranieri residenti all'estero.

Capitolo II.

Gli stranieri residenti nello Stato.

Capitolo III.

Gli stranieri o le cose loro di passaggio nello Stato.

Capitolo IV.

L'acquisto della cittadinanza.

CAPO VIII.

Le persone giuridiche nel diritto tributario internazionale.

CAPO IX.

Le varie scuole.

SEZIONE I.

Sistemi del tributo singolare.

SEZIONE II.

Sistemi del tributo plurale.

SEZIONE III.

Il nostro sistema dialettico.

CAPO X.

L'elisione tributaria nei rapporti internazionali.

CAPO XI.

I mezzi di applicazione del diritto tributario internazionale.

INTRODUZIONE.

§ 1. — Questo studio tenta di gettare le basi di un nuovo ramo del diritto internazionale: il **diritto finanziario.** L'argomento è così vasto ed importante, che può recar meraviglia come ancora non sia stato toccato se non in pagine sparse, mentre il diritto internazionale pubblico in genere conta secoli di esistenza, e il privato da tempo ha celebrato anch'esso il cinquantennio di vita propria. Ma la cosa si spiega facilmente, ove si consideri che la scienza finora non era sufficientemente evoluta per render possibile un corpo di dottrine sulla materia.

Ad essa occorreva da un lato un cumulo di fatti, che ne facessero sentire acuto il bisogno, e ne preparassero la via con regole dettate da una coscienza giuridica, ispirata bensì talora a pregiudizi ed a momentanee necessità dell'ambiente, ma affinata man mano dal progredire dell'incivilimento. D'altro canto la soluzione dei problemi finanziarii non poteva essere data dalla sola scienza giuridica, sibbene richiedeva il concorso di quella economica, e questa fino ad oggi era impotente a dare un sicuro responso, troppo vaghe essendone le affermazioni nel campo della finanza.

Or queste condizioni favorevoli si svolgono appunto sotto i nostri occhi soltanto.

Cause molteplici hanno concorso nella seconda metà del secolo a creare grandi correnti migratorie di persone e di capitali da Stato a Stato. A bilioni e bilioni di lire si noverano i capitali investiti in lontani paesi; centinaia di milioni si spendono all'estero, ove non furono prodotti. Contro ciò che un tempo accadeva, il ciclo economico si compie così, bene spesso, in due o più Stati, e le spese fatte dall'uno di essi a pro della produzione o del consumo corrono ad ogni istante rischio, per difetto delle leggi tributarie, di non essere pagate da chi ne gode. D'altra parte i bilanci degli Stati si trovano di tanto gravati pel crescere vertiginoso delle pubbliche spese, che riesce ognor più necessario il colpire ogni cespite che legittimamente debba essere imposto. La doppia ingiusta imposizione nei rapporti internazionali, al pari che la indebita dispensa dal pagamento, diventano così, ben più che pel passato, dannose ed odiose.

§ 2. — E come lo richiedono gl'interessi della finanza e dell'economia pubblica, così lo vuole il senso acuito del diritto. Il diritto finanziario interno ha lasciato pel passato, e lascia tuttavia, assai a desiderare da questo punto di vista. Sommosse e rivoluzioni, non di rado trionfanti, cagionate da tassazioni inique, segnano tratto tratto di una macchia di sangue le pagine della storia. Oggi stesso non pochi dei Governi civili si mostrano spesso più preoccupati del far danaro, che non del modo di distribuirne equamente il peso sui contribuenti. Ma un lento e diuturno lavorìo guida a riparti più conformi a giustizia.

Così vorrà essere nei rapporti internazionali. Quanto cammino non si è percorso dal tempo in cui lo straniero era barbaro e nemico, o se gli applicava il diritto di albinaggio, di naufragio, di bottino e via, che erano la negazione di ogni diritto! Oggi è riconosciuto che se ogni Stato è sovrano, ciò non significa se non che, mancando un superiore, spetta a ciascuno Stato di interpretare le manifestazioni della coscienza giuridica del paese su cui impera. Ed ancora, quanto questa facoltà apparente non

è limitata nel fatto! Essa lo è dal senso morale, a cui ripugna violare il diritto, anche quando si può farlo impunemente, e dall'obbligo di esercitare la sovranità in conformità dello scopo per cui esiste. Essa lo è dall'interesse, che corre pericolo di ritorsioni, o di veder almeno inaridita la fonte della ricchezza che allo Stato sgorga in larga vena dai rapporti equamente serbati cogli stranieri. Lo è dai vincoli che sempre meglio stringono l'umana famiglia, e impongono di accogliere a gara le regole migliori che debbono governarla. Omai ogni Stato civile si fa scrupolo di trattare gli stranieri conforme al diritto. Si vuole che essi diano allo Stato nè più nè meno di ciò che debbono, anche secondo il diritto finanziario. Così, in questo campo al pari che in ogni altro, il rispetto mutuo fra gli Stati diventa fra essi fonte di regole giuridiche non meno sicure di quelle interne di ciascheduno, fondate sul rispetto che mutuamente si debbono le singole classi che lo compongono.

§ 3. — Ma quali saranno le regole giuridiche da applicare ai rapporti finanziarii internazionali?

A scoprirlo giova anzitutto seguire la coscienza sociale nella sua lunga evoluzione attraverso ai secoli. La vita finanziaria invero, così nazionale come internazionale, non è un fatto sociologico a sè, ma sibbene si compenetra cogli altri fatti sociali, a prima giunta forse i più indipendenti fra loro, e si rispecchia in quella coscienza collettiva, la quale come dà forma alle altre specie del diritto, così plasma il diritto finanziario. Anche questa è una manifestazione della realtà sociale, che dal diverso ambiente in cui si spiega assume parvenze diverse, e trae da un fondo unico una miriade di estrinsecazioni svariate, tali da sconcertare e sviare alle prime il sociologo più esperto. Ma a chi sappia separare man mano ciò che è accessorio e spetta a un tipo particolare di società o di sviluppo, da quanto ne forma il sostrato comune, non tardano ad apparire le leggi particolari prima, determinanti il fenomeno nel suo individuo, e poi poco a

poco le più ampie, fino a che spogliate da ogni accidente e recate alla loro massima universalità, non si giunge a quei principii generali che formano come l'ossatura della scienza. In questo i fenomeni della finanza non si distinguono dalle altre fonti della sociologia, e vogliono essere studiati cogli stessi metodi.

Così lo studio dei fatti vale a togliere che si sostituiscano i voli della fantasia alle risultanze della realtà. E come queste — per ciò che è della finanza — si rivelano nelle consuetudini, nelle leggi interne (così degli Stati unitarii, come di quelli federali o delle confederazioni di Stati), nelle convenzioni internazionali, nella giurisprudenza, così tali fonti vogliono essere con cura raccolte e paragonate, per rilevare le norme che ne governano l'evoluzione. Anche in questo argomento il metodo induttivo appare di potentissimo aiuto.

Come poi corre un'intima solidarietà fra le scienze sociali, che tutte cospirano ad uno scopo comune, tanto da smarrire la via se camminino indipendenti, così di tutte sarà forza ottenere il sussidio, e specie di quelle che colla nostra hanno più stretti rapporti, quali il diritto internazionale pubblico in genere e il privato.

§ 4. — Se non che tal lavoro si ridurrebbe a un'informe accolta di fatti disparati, se non si sapesse da essi assorgere alle leggi che li dirigono. Non è scienza il fatto che l'idea non rischiara. Quindi l'utilità del ricorso alla dottrina.

Ma qui si addensano ancora le difficoltà. Il diritto finanziario interno (che sarebbe particolarmente utile, comuni essendo le basi dei due diritti) è, per ragioni molteplici, generalmente trascurato dagli autori; tanto che mentre è ricchissima la letteratura che si riferisce ad ogni altra parte del diritto in tutti gli Stati, nessuno di questi possiede un trattato di diritto finanziario positivo (1),

(1) Per l'Italia stiamo preparando le *Istituzioni di diritto finanziario italiano*, le quali, è almeno a sperarlo, gioveranno a riempiere in qualche misura una sentita lacuna nella nostra letteratura giuridica.

sibbene sole monografie su leggi speciali, o nozioni annesse a trattati di scienza delle finanze e dell'amministrazione.

Assai peggio è pel diritto finanziario internazionale. Il più dei giuristi che di proposito ebbero a trattare del diritto internazionale, hanno trasvolato affatto su quanto ha tratto al diritto finanziario, quasi fosse cosa di poca o niuna importanza (1). Quei pochi poi i quali ne toccarono quasi per incidente, o privi della guida dei fatti, o stretti al caso speciale, oggetto del loro esame, troppo spesso accolsero soluzioni non rispondenti a ragione, e in niun caso poi si studiarono di porgere sull'argomento un corpo di dottrina ispirato ad un unico criterio scientifico (2).

Nè poteva essere altrimenti. Un grave difetto comune invero toglieva a tali dottrine ogni solido fondamento, giacchè da tutte si applicava alla soluzione di codeste questioni un criterio esclusivamente giuridico, mentre esse

---

(1) Così, per citare un esempio, il PRADIER-FODÉRÉ nel suo *Traité de droit international public européen et américain suivant les progrès de la science et de la pratique contemporaine*, Paris, 1885-1897, di sette volumi, di oltre mille pagine caduno, non vi consacra che una linea a pagina 532 del vol. I, ove dice che « Le droit d'avoir une administration indépendante... comprend la faculté de lever des impôts ».

(2) A mostrare l'estrema difficoltà dell'argomento basterà accennare a questo fatto: **L'Istituto di diritto internazionale,** con molta saggezza, nominava nel 1895 una Commissione per lo studio della questione *delle doppie imposizioni nei rapporti internazionali, specialmente in materia di diritti di mutazione per decesso*, composta dei sigg. Barclay e Stœrk, relatori, de Bar, Boirceau, Brusa, de Bustamante, Engelhardt, Féraud-Giraud, Harburger, Holland, Lainé, Lehr, Lyon-Caen, de Montluc, d'Olivecrona, lord Reay, Roguin, Ed. Rolin, Weiss e Westlake. Di essi, dodici presero parte ai lavori, dividendosi secondo ben cinque sistemi diversi, ed ancora lottando spesso tra loro nei particolari. Un membro estraneo alla Commissione (A. Desjardins) propose poi un sesto partito. (V. *Annuaire de l'Institut de droit international*, Paris, 1897, pag. 118-136 e 310-11). Quanto a ciò che concerne le imposte annue, la Commissione, che pur prese a studiarle, non potè giungere ad alcuna conclusione. L'Istituto ha fino ad ora rimandata, ne' suoi Congressi, la discussione di un argomento che sente tuttavia immaturo.

hanno una base essenzialmente economico-finanziaria. Giuristi trattavano un argomento che richiedeva anzitutto l'opera di economisti e finanzieri; nè questi, pur volendolo, avrebbero potuto prima d'ora efficacemente prestarla, mentre solo ai nostri giorni la scienza economica e la finanziaria, sottoponendo a nuovo e più rigoroso esame i fatti finanziarii, son giunte a scoprirne il vero carattere, bene rannodandoli al complesso della vita economica (1).

§ 5. — È forza adunque riprendere il lavoro da capo, e partendo dal concetto giuridico-economico del fatto finanziario, suffragato dai dati che il diritto positivo può fornire, giungere a segnar le regole che meglio valgono a governare i rapporti finanziari fra gli Stati moderni.

Un tale studio non è utile solo da un punto di vista scientifico ed astratto, sibbene mira ad esser guida pratica, così al legislatore come al giudice.

Il movimento accentuato che oggi spinge gli Stati ad avvicinarsi e costituire un corpo sempre più ragguardevole di leggi a tutti comune, e già è pervenuto a risultati che non è molto ancora pareva utopia sperare, mostra quanto possano giovare a ciò gli studi volti a segnare i miglioramenti che le regole positive internazionali vigenti possono ricevere, e la via a tenere nella loro effettuazione. Al giudice poi è forza bensì, nei rapporti internazionali al pari che negli interni, applicare la legge positiva finanziaria, quando il disposto ne appar chiaro, per quanto esso non risponda allo scopo e alla ragione astratta. *Dura lex, sed lex.* Ma a lui non è indifferente il conoscere quali criterii le legislazioni e i giudici meglio illuminati hanno accolto in casi analoghi, e quale è la regola che la ragione detta a suo luogo, perchè in ogni caso di dubbia interpretazione della legge saprà se abbia ad allargarne

---

(1) A tale costruzione crediamo di aver contribuito colle due opere *La proprietà sociale* (Milano, Hœpli, 1898) e *Filosofia del monopolio* (Milano, Hœpli, 1898), di cui proposito essenziale fu appunto di fissare tale carattere, che è il fondamento dell'intiera scienza delle finanze.

o restringerne il concetto. Per tal guisa spesso la via buia gli verrà dalla scienza rischiarata di vivida luce.

Questo lavoro, irto delle maggiori difficoltà, noi tentiamo qui di iniziare rispetto al *diritto tributario*, che ne forma, e di molto, il ramo più importante; salvo a completarlo coll'esporre le altre parti del *diritto finanziario*, ove il benevolo accoglimento che esso sia per incontrare ci dia animo a farlo.

§ 6. — Può dubitarsi se questo diritto abbia a formar parte del diritto internazionale pubblico o del privato; e la ragione del dubitare sta in ciò, che altre parti del diritto, sebbene si riferiscano a rapporti fra Stato e privati e siano tenute per rami del diritto pubblico interno, già sono considerate come appartenenti al diritto privato nei riguardi internazionali. Così il diritto penale, che mira alla tutela dell'ordine pubblico — che è dire ad assicurare l'esistenza stessa della società — è parte del diritto internazionale privato; e tale è pure il diritto giudiziario, che governa una delle funzioni essenziali della sovranità: l'amministrazione della giustizia. Ma se l'uso invalso è contrario alla logica — poichè tali diritti non mutano di natura per ciò che mirano a farsi rispettare da sovranità diverse, ed anzi dovrebbero trarne nuova conferma di riferirsi a cosa che *ad status rei publicae spectat* — non ne viene che l'errore di metodo debba essere aggravato coll'inchiudervi anche il diritto tributario, che tende a fornire alla società considerata come ente collettivo i mezzi per la sua esistenza; e peggio sarebbe pel finanziario in complesso, il quale include rapporti che si passano esclusivamente fra le autorità sociali di Stati diversi. Vero è che le sentenze dei magistrati in materia d'imposta vengono inserte nelle raccolte giuridiche in genere, e discusse dai cultori del diritto internazionale privato (1); ma ciò ha luogo soltanto pel difetto di pubblicazioni speciali pel

(1) V. per es. il *Journal de droit international privé* del CLUNET.

diritto internazionale pubblico. Poichè adunque in massima l'errore non fu commesso — il diritto finanziario essendo ancora da costituire come corpo a sè — è opportuno evitar di cadervi.

§ 7. — Resta a dare ragione del metodo seguìto nella nostra esposizione.

A scoprire le leggi finanziarie che devono governare i rapporti fra gli Stati giova il ricorso alla storia, che ne segna man mano lo svolgimento, ed alla legislazione comparata odierna in ispecie, che mostra l'ultimo stadio a cui ogni Stato è pervenuto nella loro elaborazione. Codesta raccolta di materiale apre la via a salire alle leggi, che nelle presenti condizioni della civiltà meglio possono regolare tali rapporti, per assorgere forse a quelle stesse tipiche, che in uno Stato ideale potrebbero credersi dominanti. Il metodo *inventivo* adunque deve far procedere d'accordo l'induzione e la deduzione, dando ora all'una ed ora all'altra la prevalenza, secondo che riesce più agevole dai fatti risalire alla legge, o da questa, tolta forse dall'avvicinamento di più altre, desumere un tratto d'unione tra fatti in apparenza talora disparati fra loro.

Ma altra cosa è del metodo *espositivo* o *didattico*, per cui non si vuol più se non esporre nel modo più lucido le risultanze delle ricerche compiute. Anche allora si può, è vero, seguir la via tenuta nelle indagini e sottoporre prima al discente ogni più minuto dato raccolto, per prendere dopo soltanto ad elaborarlo sotto i suoi occhi, facendolo in tal guisa assistere a tutto il lavoro digestivo attraverso a cui all'investigatore fu forza passare per giungere alle leggi scoperte. E così si suol fare da molti, specie fra gli aderenti alla scuola positiva pura.

Se non che tal sistema riesce fastidioso assai pel viatore (e più a quello affrettato dei nostri giorni), a cui di proposito chi lo guida nasconde in tal guisa la meta; così che egli cammina un po' a caso e a tentoni, come già a quello era accaduto la prima volta che intraprese il viaggio.

Assai meglio è seguire il metodo inverso, e — poichè già è costrutta la carta geografica del paese — porla tosto sotto lo sguardo di chi ha a percorrerlo; con che egli, munito di punti d'orientamento, potrà poi assai meglio passare all'esame delle sue singole parti, e conoscere la realtà in ogni particolare.

È questo il partito che abbiamo preferto, e perciò il lavoro vien diviso in due parti. Nella prima cerchiamo di porre in sodo i principii che debbono governare l'intiera materia del diritto tributario internazionale, traendone il fondamento dal diritto e dall'economia sociale, e ponendo a raffronto la nostra dottrina colle altre finora adombrate al riguardo. È quella che potrebbe dirsi la *scienza della finanza internazionale.* Nella seconda scendiamo a farne applicazione ai singoli rami d'imposta, quali sono regolati dal diritto positivo internazionale vigente, e giovandoci del sussidio della legislazione comparata, dei trattati internazionali e della giurisprudenza, tentiamo chiarirne i punti dubbi, e guidare — ove ne venga porto il destro — ad opportune riforme. Sarà il *diritto tributario internazionale,* propriamente detto.

L'asprezza del cammino che imprendiamo varrà a conciliarci la benevola indulgenza dello studioso, se ci accada di incespicare. Così altri ne segua, e, superandoci nella via che miriamo a spianare, giunga a piantare più innanzi altri caposaldi, guida alla scienza per nuovi progressi.

PARTE GENERALE

LA SCIENZA DELLA FINANZA INTERNAZIONALE TRIBUTARIA.

CAPO I.

Le Società coattive nei rapporti internazionali.

§ 8. — Un punto preliminare vuol essere messo in sodo, dal quale dipende tutto l'indirizzo delle nostre ricerche, cioè che le leggi della finanza internazionale sono della stessa natura di quelle che reggono l'interna. « I principii del diritto finanziario internazionale non hanno nulla di comune con quelli del nazionale », diceva non ha guari il Lehr (1), e con lui pensano molti altri. Ma tale affermazione, campata in aria, parte dal pregiudizio stesso che, or non è molto ancora, teneva la morale privata affatto diversa dalla pubblica, o che l'economia dei singoli individui non avesse che fare colla governativa. È merito della scienza moderna l'aver dimostrato che le une e le altre relazioni obbediscono ad un unico principio; che l'entrata pubblica — se per una parte vuol essere considerata come compenso pei servigi resi dallo Stato ai privati, mentre per un'altra spetta di pien diritto alla società intiera, come tale — è governata però nel suo insieme dalle stesse leggi che regolano quella privata, e che il ciclo economico, per ciò che è della finanza dello Stato, si plasma esattamente su quello che riflette le funzioni economiche dei singoli cittadini (2).

---

(1) E. LEHR, « Les bases de l'impôt en droit international ». *Revue de droit international*, 1897, p. 428.

(2) A. GARELLI, *La proprietà sociale*. Parte I e parte II, tit. I in particolare. Rinvieremo spesso a questo lavoro, che forma un tutto organico col presente.

La ragione di essere della società coattiva nei rapporti interni, ossia di fronte agl'individui che la compongono, sta nel concorso di due condizioni: la sua *necessità relativa* per la miglior realizzazione del diritto, per la massima utilizzazione delle energie, e pel più adatto adempimento dei doveri sociali, giunta al *merito* che tale unione presenta a tutti i consociati, senza eccezione. Ognuno è giudice dell'opportunità di esercitare il proprio diritto, o del proprio interesse, o dell'estensione del proprio dovere, se è solo in causa. Ma quando il concorso di taluno è indispensabile agli altri associati, mentre egli pure ne trae un vantaggio che per niun'altra via potrebbe egualmente godere, il suo rifiuto sarebbe frutto di un'ignoranza, di un errore o di un capriccio che non meritano rispetto, e la coazione diventa lecita. La legge del minimo mezzo volto al massimo risultato trova così anche in questo campo piena applicazione. Per tutti e tre tali scopi può adunque sorgere la società coattiva o politica, investita della *sovranità*, e per tutti essa ha diritto del pari di raccogliere quei mezzi finanziarii che siano indispensabili per ottenerne l'adempimento.

§ 9. — L'esercizio della sovranità include l'esclusività del *territorio* su cui essa si spiega. Non è possibile invero — nelle condizioni almeno presenti della civiltà — che lo Stato, il quale tra le sue principalissime funzioni ha quella della difesa della pubblica sicurezza, possa attendervi efficacemente senza unità di direzione delle forze, e quindi senza il dominio esclusivo sopra un determinato territorio, per ciò che vi si riferisce. Ma anche per l'esercizio delle altre sue funzioni gli è indispensabile un'autorità suprema, che gli consenta di dirimere ogni conflitto, reale od apparente, il quale si manifesti in qualsiasi campo. La territorialità della sovranità appare adunque, da questo punto di vista, canone inconcusso di diritto, per assicurare la efficacia dei provvedimenti dei singoli Stati. Che se si supponga costituita un'autorità superiore a più tra essi, questa a sua volta diverrà allora territoriale, niun'altra

potendo farle ostacolo nella cerchia assegnata alla propria azione.

§ 10. — Le società coattive nei rapporti fra loro si trovano nelle stesse condizioni in cui sono i privati: coattivamente perciò possono venir indotte a fondersi in aggregazioni maggiori, quando anche per esse concorrono i due fattori da cui ha origine la società politica; e come l'importanza di questi varia secondo lo stadio della civiltà a cui si è arrivati, così muta indefinitamente la *periferia* delle società coattive che ne risultano. Quindi si spiega la fusione dei Comuni medioevali in società politiche maggiori, e la trasformazione delle signorie e delle repubblichette, che vi susseguirono, in principati più vasti, fino ai grandi Stati moderni. Nè l'evoluzione può dirsi aver raggiunto il culmine, chè anzi continui fatti mostrano ai nostri giorni medesimi la tendenza a fare, ora per grado ed ora per forza, una vera società politica dello stesso mondo civile, per quanto larghissimamente discentrata.

§ 11. — In questo senso vuol essere inteso il principio di *nazionalità* — che altrimenti sarebbe troppo meccanico e ristretto — quale è merito della scuola italiana avere formulato, assegnandogli per tratto caratteristico la *coscienza* della sua personalità, vale a dire quella dell'esistenza delle due condizioni che originano e gli Stati e la loro fusione in aggregati maggiori. Distintivo della nazionalità non è invero la *razza*, chè ormai le razze vanno mescolandosi, specie presso le società nuove, e così sarà sempre più in avvenire, colla facilità crescente delle comunicazioni; non è la *lingua*, testimonio spesso di comunanza o fusione di razze, causa ad un tempo ed effetto di comunione d'interessi, ma che può essere parlata da nazioni appieno fra loro distinte; non la *religione*, che per essenza mira all'universalità; non la comunanza di *storia*, di *letteratura*, di *civiltà*, chè troppo spesso provincie secolarmente unite andarono disgiunte, ed altre si strinsero saldamente in un solo Stato, tanto da non più consentire a scindersi ancora. Che se la contiguità del

territorio è cemento potente di affetti e di interessi, neppure può dirsi condizione essenziale, mancando la nazione ove quella esiste, e sorgendo talora ove dessa vien meno, come tra isole. È il sentimento della convenienza del vincolo per tutte, che domina sovrano, per quanto possa essere conseguenza di più tra i ricordati fattori.

Che se una minoranza vi si ribellasse, mentre per necessità di cose dovesse essere stretta dal vincolo comune, ad essa pure giovevole, a buon diritto sarebbe forzata a parteciparvi, appunto come accade degli individui di fronte allo Stato.

Finchè tali condizioni durano, la società coattiva che ne risulta è naturale e legittima, anche se abbracci territori immensi e distinti, o popoli dalle razze e dai costumi più diversi. Solo quando l'unione non è necessaria o non offre merito a chi vi è astretto, lo Stato non è nazione, e chi impera abusa della sua forza sul debole che deve subirla.

Nè è perciò necessario che tal coazione si spieghi col mezzo di una guerra, come non è indispensabile che la costituzione di uno Stato sia frutto di una violenza aperta su parte degl' individui che hanno a comporlo: è anzi da augurare che l'unione accada per la sola forza delle cose, riconosciuta dall'universale. La società che sarà per risultarne non cesserà meno di essere di tal natura da costringere a parteciparvi anche i nolenti, ove esistessero.

§ 12. — La coscienza sociale che plasma la nazionalità, opera, nei riguardi di questa, come in ogni altra manifestazione del diritto. Esso *preesiste* a tale coscienza, di cui in niuna guisa è creazione: a ciascun momento della vita di un popolo corrisponde una regola, che tien conto di tutte le più minute sfumature del caso speciale, ed è perciò la migliore di ogni altra: è il diritto ideale relativo. Ma la coscienza sociale può avvertirla, e colpire nel segno nel formularla, od allontanarsene poco o molto, per ignoranza o per passione.

Così è della nazionalità. In ogni periodo storico esiste

un'aggregazione, che idealmente sarebbe la più opportuna di tutte. Ma può mancarne la generale coscienza; ed allora accadrà l'una delle due cose: o ne avrà coscienza la maggioranza, e potrà imporla; o solo la riconoscerà una minoranza — e forse un'infima frazione, quale quella dei dotti o dei letterati — e dal punto di vista pratico non avrà valore giuridico, per quanto in astratto questa sia la vera nazione, e debbasi tendere a tradurla in atto. Solo in tal senso è richiesta la coscienza della nazionalità, come è indispensabile per ridurre in pratica ogni norma di diritto.

§ 13. — La coazione, appunto perchè è ispirata da necessità e limita la personalità umana nelle sue manifestazioni, vuole essere giustificata, ed è perciò una *eccezione*, per quanto, entro i confini che la determinano, la sua esistenza sia legittima non meno di quella della libertà, che le è correlativa. Or nella stessa guisa che pegl'individui, di fronte allo Stato cui appartengono, tale eccezionalità della società coattiva implica il minor sacrifizio possibile della privata libertà, così nei rapporti fra gli Stati la stessa regola deve guidare alla maggiore libertà di ciascuno ne' suoi rapporti cogli altri, ossia alla massima applicazione del diritto interno nei rapporti internazionali. La sovranità di ognuno non deve arrestarsi, se non dove è imposto dalla necessità della coesistenza dell'altrui diritto. Coatte sono entrambe le società — interna e internazionale — egli è vero, ma per tal guisa avrà impero quella che meglio risponde nei singoli casi alla natura delle cose. La libertà ne sarà meno diminuita.

A fianco perciò al principio della territorialità della sovranità è da collocar quello che potrebbe chiamarsi dell'*universalità della sovranità* stessa, sì nell'ordine privato che nel pubblico. A torto invero potrebbe credersi che, quanto alle leggi d'ordine pubblico, non vi possa essere comunità di diritto fra gli Stati, in guisa che in nessun caso mai nei loro riguardi una legge estera sia applicabile sul territorio nazionale. Anche per esse il principio

della territorialità non vuol già che la legge interna si applichi a tutte le persone, a tutti i beni e a tutti gli atti compiuti sul territorio, sibbene che sia esclusa l'azione della sovranità estera, quando è in contrasto con quella dello Stato imperante sul luogo. Nessun Governo sarebbe possibile, ove, nel conflitto, l'autorità nazionale fosse costretta a cedere in cosa che riflette l'ordine pubblico interno, che è dire intacca la ragione della sua stessa esistenza. D'onde viene altresì che e dell'esistenza del conflitto e della sua misura, essa debb'essere giudice, fino a che almeno non venga istituita un'autorità superiore a cui rimettere la decisione.

Ma non appena tal necessità di fatto vien meno, risorge la regola per cui ognuna debb'essere libera, entro la cerchia di quegli uffizi per cui esiste, di spiegarsi il più ampiamente possibile, per raggiungere colla maggiore efficacia il proprio intento; per modo che tale irradiazione della sovranità non ha luogo già nè per cortesia, nè per tolleranza, nè per la reciproca convenienza degli Stati, sibbene per quel vincolo giuridico permanente, che tutti li lega, e a ciascuno impone di autorizzare sul proprio territorio l'applicazione delle leggi straniere, ogni volta che ciò non è in urto coll'ordine sociale dello Stato stesso. Sinchè questo non è in pericolo, è obbligo dello Stato di rispettarlo, come è quello di rispettare la libertà dei singoli individui che gli sono sottoposti. E come è *obbligo*, così lo Stato nel farne apprezzamento non può seguire il proprio capriccio, sibbene deve *giudicare* secondo il diritto, o il diniego di giustizia potrà provocare ritorsioni, od altri legittimi atti per costringervelo a forza.

§ 14. — La necessità della coazione deriva da che non si comprende da tutti il proprio interesse, il proprio dovere o il limite del proprio diritto. Ne scende, che essa deve, da questo lato, restringere necessariamente il suo àmbito, man mano che coll'incivilimento cresce in ciascuno la capacità di farlo. D'altra parte col modificarsi dell'ambiente sociale, mutano e i bisogni, e i mezzi di provve-

dervi, e le forme con cui il diritto si manifesta e via. La necessità e il merito dell'intervento coattivo sociale cambiano perciò del pari senza posa.

Da ciò l'*evoluzione costante della sovranità*, così nei rapporti interni, come negli internazionali, per cui con mutabile vicenda essa si ritira in qualche parte, o si estende in qualche altra; un duplice movimento di divisione e di integrazione di funzioni, per cui la periferia delle società politiche si modifica incessantemente ad un tempo in *estensione* ed in *intensità*. Per esso l'esercizio della sovranità viene sciolto sempre meglio da quei vincoli materiali che da principio la inceppano, rendendola più pieghevole ed atta a conformarsi ai bisogni dei singoli casi. Da grossolana e violenta, la coazione è soggetta ad una continua *attenuazione;* e come nella cerchia di ciascuna società politica vien consentito man mano a società libere di prendere il luogo di quella coattiva, così parallelamente nei rapporti internazionali la sovranità territoriale tende ad avvicinarsi sempre più ad una semplice missione generale di polizia, per cui è necessaria l'unità di direzione, lasciando a sovranità straniere di prender piede in tante altre regioni su cui prima essa dominava assoluta.

Tale attenuazione è evidente nel campo del diritto privato; ma non è meno notevole in quello del diritto pubblico, ove più frequenti ognora si rendono le convenzioni con cui la libertà delle singole sovranità vien limitata a favore di quella di tutte le altre (1).

Da ciò discende che la *nazionalità* — nel senso in cui è comunemente intesa, di una conseguenza meccanica di

---

(1) Alla Conferenza per la pace all'Aja, nella seduta del 12 giugno 1899, il delegato tedesco prof. Zorn dichiarò il suo Governo non poter ammettere il principio di un Tribunale arbitramentale permanente, il quale sarebbe inconciliabile col diritto di sovranità dei monarchi, e coll'indipendenza delle nazioni. Tale concetto — che non è gran tempo sarebbe stato universalmente accolto, come preziosa tutela del diritto degli Stati — oggidì già comincia ad apparire non meno antiquato di quello che faceva i popoli mancipio dei loro monarchi.

certe condizioni geografiche, etnologiche e simili, che la chiudono immutabilmente in confini assegnabili *a priori*, cui la coscienza sociale è chiamata soltanto *pro forma* a sanzionare — non è già l'ideale perfetto della società politica umana, « la prediletta opera delle mani di Dio », come la chiamava il Mamiani, ma sì una *categoria storica*, che si evolve continuamente, sia per l'attenuarsi di certi suoi coefficienti (quali la razza, la religione, la necessità della contiguità e via), e sia per l'accentuarsi di altri, prima di poco conto, tra cui massimo la coscienza del merito dell'unione. Per tal guisa nulla vieta che la nazione futura giunga ad abbracciare unioni assai più vaste che le presenti, e che ad esse presieda un'autorità sovrana, la quale provveda a ciò che è loro comune interesse di regolare congiunte.

Del pari il concetto della più completa *territorialità*, che dal punto di vista internazionale segna da principio la competenza dei singoli Stati — tanto che la controversia non si prova pur a scuoterlo — va man mano attenuandosi anch'esso, in guisa che ciascuna sovranità irradia sempre più oltre il confine, in ogni parte della vita internazionale, col crescere della consistenza della società fra le nazioni. Ed ecco sorgere il diritto internazionale amministrativo, il penale, il giudiziario, il civile, il commerciale, ed ora questo di cui stiamo trattando, che moltiplicano ed allargano le breccie al principio della territorialità, e già dànno alla sovranità una fisionomia profondamente diversa da quella che essa aveva in un passato non ancora lontano.

Anche qui nessun limite è assegnabile *a priori* alle reciproche invasioni delle varie sovranità, illimitatamente mutabili essendo le cause che valgono a provocarle. Appena può dirsi che il progredire della civiltà, come da un lato rende sempre più indispensabile tale compenetrazione per la necessità di non abbandonare i propri soggetti e i loro interessi, anche in quei paesi lontani, ove con crescente onda si versano, così agevola dall'altra il modo di

farlo, collo scemare le differenze del diritto tra i varii Stati, e la difficoltà materiale del provvedervi in parecchi ad un tempo. Quell'ordine pubblico — che una volta oltre il confine più non offriva se non poco o punto interesse — ognor più diventa cosa a tutti comune, poco men che in egual grado.

§ 15. — Tutto ciò è vero per ogni parte del diritto, pubblico o privato, e tale perciò pur vuol essere del finanziario. Ecco una prima conclusione che fin d'ora può affermarsi, salvo a metterla in seguito in piena luce. Vuol dire che anche rispetto ad esso è da presumersi che la sovranità possa superare il confine — ove così sia richiesto dai principii a cui s'ispira la finanza — ed evolversi secondo il mutare di tali esigenze. Ma quali principii debbono governare la finanza internazionale? Quando ed entro quali limiti dovrà rispetto ad essi piegare il concetto della sovranità territoriale? Ecco la ricerca capitale a cui dobbiamo affidarci.

CAPO II.

Le basi economiche e giuridiche della finanza tributaria internazionale.

§ 16. — I *tributi* in genere sono costituiti da quella quantità di opere o di beni, che i privati debbono somministrare allo Stato in soddisfazione dei diritti che direttamente gli competono, o per compenso dei servizi da esso resi senza immediato corrispettivo, quando gli difettano mezzi migliori di provvedervi (1).

Due perciò ne sono le basi, appieno distinte fra loro: i diritti che lo Stato, qual rappresentante il complesso dei consociati, ha *ipso jure* sulle cose, le quali entrano così a formare la sua *proprietà originaria* (quali sarebbero i diritti del complesso dei consociati sulle cose naturali, o pella cooperazione della società in genere alla produzione della ricchezza, o pel carattere di monopolio di certi valori e via); e quelli che vanta invece come corrispettivo dei servigi sociali complessivi, che esso rende ai privati senza riceverne contemporaneamente il valsente (a differenza di ciò che accade nelle *tasse*, pagate per un servigio speciale, di cui è fatta richiesta, o nelle *contribuzioni*, ove questa manca), nel qual caso la ricchezza raccolta forma parte di quella proprietà dello Stato che, in contrapposto alla prima, chiamiamo *derivata*. Tali due

---

(1) *V.* A. GARELLI, *La proprietà sociale*. P. III, tit. II, c. III, sez. II, pp. 503 e 528, ove la teoria del tributo, sì *originario* che *derivato*, è ampiamente svolta.

proprietà, come hanno un'origine affatto distinta, così seguono norme assolutamente diverse.

Il *tributo originario* ha una *causa* puramente *giuridica*, ed è il diritto della società alla ricchezza che ne è colpita, tanto che chi lo soddisfa non può pretendere a compenso di sorta, e la *misura* ne è segnata dall'entità del diritto che così si vuol tutelare. Il tributo è allora strettamente *oggettivo*, onde non ha alcun riguardo alle condizioni speciali in cui può trovarsi la persona di chi lo deve: lo Stato si presenta al contribuente in qualità di creditore per riscuoterne il proprio avere, e come ciascun individuo, per ciò che è del possesso di cose che dànno origine a questa forma di proprietà, può essere, di fronte ad esso, in condizioni diversissime da ogni altro, così il *riparto* del tributo tra i consociati non è punto proporzionale; e taluno avrà forse a consegnare per tal titolo una parte ragguardevole della propria sostanza, mentre altri non dovrà cosa alcuna. Infine nessuno dei consociati vantando su questa entrata sociale diritti più forti che gli altri, il vantaggio che ne risulta deve dividersi in parti eguali fra essi tutti, ossia per capi; o in altri termini, lo Stato ha da impiegarlo in guisa che per ognuno la spesa sia quella che gli offre il maggior merito bensì, ma sempre tale da rappresentare una somma identica a quella impiegata nell'interesse di ogni altro.

§ 17. — Il *tributo derivato* mirando invece a compensare un servigio reso a chi lo paga, è strettamente *soggettivo*, e deve come tale aver riguardo a tutte le speciali condizioni del contribuente, le quali valgono a modificare, poco o molto, il merito che egli trova nel servigio stesso. Due mire possono proporsi tali servigi: l'una *economica*, risultante dagl'interessi che il contribuente ha legati indissolubilmente a quelli di una parte più o men larga di consociati; l'altra *etica*, che ha luogo nei rari casi in cui doveri comuni a più vogliono essere esercitati congiuntamente per dar frutto efficace.

Trattandosi d'*interessi*, la *ragione di essere* del tributo

è puramente economica, e sta nel merito che ciascuno dei contribuenti vi trova, per ricavarne un'utilità maggiore di quanta otterrebbe coll'impiegare uguale quantità di energia in qualsiasi altra guisa; e come la causa del tributo è allora quella stessa che determina la produzione della ricchezza in genere, così esso è *misurato* alla stregua di tal produzione, cioè dal costo di produzione effettivo dell'utilità sociale da ottenersi mediante la sua prestazione. Il principio su cui questo tributo riposa vale pure a determinare il *riparto*, il quale deve perciò seguire in base al merito che a ciascun dei contribuenti offre l'opera da compiersi col suo mezzo. Se invero taluno pagasse più di quanto tal merito importa, altri lucrerebbe a suo carico, ricevendo un servizio senza pagarlo; mentre se contribuisse di meno, altri a torto dovrebbe portare il peso al suo posto. Dal che segue, che un servizio di ugual costo potrà venir pagato in proporzioni assai differenti dalle varie classi sociali, o da una stessa classe in tempi diversi (1).

Quanto ai *doveri* coattivi invece, come essi trovano la loro *causa* nel dovere sociale di soddisfarli, così sono *misurati* dal costo effettivo di tale adempimento, e debbono *ripartirsi* in guisa, che il sacrifizio che per ognuno dei contribuenti ne risulta, sia egualmente da essi sentito.

§ 18. — Or tutto ciò, che vale per la finanza interna, si applica esattamente anche a quella internazionale.

Partiamo invero dai *tributi originarii*. Questi sono oggettivi. Vuol dire adunque, che essi debbono riscuotersi in una stessa maniera da chiunque li deve, sia cittadino o straniero, fin dove s'estende l'autorità sociale che li impone. Uomo o donna, maggiore o minorenne, agiato o non agiato sono tutt'uno: lo Stato vanta un credito, e ha

---

(1) V. la nostra *Teoria del valore molteplice* nella *Filosofia del monopolio* (Capo III, sez. II, capit. II), ove tentammo di approfondire l'esame di questo fatto economico sotto i suoi varii aspetti, per giungere a ben determinare la base del riparto dei tributi.

diritto e dovere di riscuoterlo nella sua integrità dal debitore, chiunque sia. Non è adunque ammessibile rispetto ad essi nè un aggravamento nè un'attenuazione di qualsiasi specie per ciò che si tratti di uno straniero. Identica è la causa, identica la misura, identico il riparto.

Qui possiamo chiederci di passaggio, fin dove si estende la proprietà originaria dello Stato nei rapporti internazionali. È ozioso il ricercare ciò che sarà per accadere in un avvenire lontano, per eguagliare le condizioni delle singole nazioni rispetto al godimento di essa. Solo può dirsi che, se pel passato essa fu strettamente limitata dai confini dello Stato, già ora si va manifestando la tendenza ad attenuare anche in questo campo il principio della territorialità assoluta della sovranità. Ogni Stato invero gode, in massima, esclusivamente dei vantaggi speciali che la natura gli ha conferiti, e li volge a' propri fini nel modo che trova migliore. Sono paesi miserabili, ove essa appare matrigna, e dà scarso alimento, anche a chi vi consacra un lavoro ostinato; sono altri invece dove essa ha versato i suoi doni, e ricche miniere, suolo fertile, cielo mite, agevoli comunicazioni gareggiano nel rendere facile e bella la vita a' loro abitatori. Il Perù, il Chilì, la colonia del Capo han tratto dalle loro miniere mezzi finanziari enormi a comune vantaggio, dove le aride lande del Sahara offrono la più scarsa sussistenza alle misere tribù che le trascorrono. Il solo commercio accomuna indirettamente in parte le ricchezze così addensate in certi punti. E tuttavia già sono casi in cui si va oltre, e si mira ad attenuare o distruggere il monopolio naturale che ne risulta. La libera navigazione dei fiumi — che già è ammessa per l'Europa, quando traversano il territorio di più Stati, ma che non può tardare ad estendersi a tutti, identico per tutti essendone il fondamento — ne è uno splendido esempio. Niuno poi può segnare *a priori* il limite che codesta attenuazione della proprietà originaria di ciascuno Stato sarà per trovare in avvenire: all'umana famiglia intiera fu fatto il dono dei mezzi che per natura debbono

essere proprietà collettiva; che se per l'imperfezione delle organizzazioni sociali, ognuna di esse si reputa esclusiva proprietaria di quelli che sul suo suolo si trovano, quanto più la civiltà sia per progredire, tanto più dovranno essere regolati nell'interesse a tutte comune.

Nell'interno però di ciascuno Stato hanno a profittare di tale proprietà i soli nazionali, o vi han diritto anche gli stranieri che vi si trovano, a parità di condizioni? Dal momento che nel fondo la proprietà non ne spetta più ad uno Stato in particolare che ai singoli individui che lo compongono, ma che nei rapporti tra gli Stati tal dominio esclusivo deriva soltanto dalla mancanza di un'autorità ad essi superiore, che lo concentri nelle proprie mani a vantaggio comune, appare che il trattamento dei cittadini e degli stranieri entro i confini di ciascun territorio vuol essere eguale per tutti. Da ciò segue, ad esempio, da questo lato, che i pescatori stranieri non dovrebbero essere soggetti a maggiori tributi che i nazionali pella pesca nelle acque territoriali, o che lo Stato non potrebbe imporre ad uno straniero diritti più gravi che ai nazionali per l'esercizio di una miniera. E così è da augurare venga riconosciuto dagli Stati, salvo ciò che sarà detto altrove, quanto agli oneri speciali a cui per altro ordine di considerazioni, gli stranieri possono venire soggetti.

§ 19. — Nè altrimenti è di ciò che si riferisce al *tributo derivato* nei rapporti internazionali.

Quale ne è la *causa?* Anche allora non può essere che il merito che il contribuente trova nel soddisfarlo. Quando taluno ha adempiuto ad ogni debito, che per qualsivoglia ragione possa avere verso lo Stato, pei diritti che *ipso jure* esso vanti contro di lui, egli non può più essere astretto ad alcun carico ulteriore senza ricevere un corrispettivo, e come questo deve pesare in misura eguale sopra tutti i contribuenti, che forzatamente sono costretti a concorrere, così vuole aver per base, nel modo più preciso possibile, il merito che ciascuno di essi dovrà trovare nell'opera a cui la prestazione è destinata. La di-

stinzione fra nazionale e straniero non può avere in tal riguardo maggiore influenza che la statura o il colore dei capelli, poichè essa non ne ha alcuna sul giudizio da cui il merito dell'opera risulta. Se una differenza fosse da accogliere, dovrebbe anzi farsi a favore dello straniero, perchè questo, per necessità di cose, è escluso dal partecipare al governo; onde gli è tolto di giudicare della convenienza dell'opera, e non è imputabile se non prevalse la decisione più a sè favorevole. Egli deve stare al giudizio altrui: che almeno questo sia il più conforme possibile a giustizia.

Comportandosi altrimenti, lo Stato costringerebbe, colla forza di cui dispone, lo straniero a fare ai nazionali il dono di parte del proprio avere; applicherebbe ancora le norme che già regolarono l'iniquo albinaggio di un tempo, più temperate bensì, ma non perciò meno ingiuste.

Lo stesso deve ripetersi per la *misura* del tributo, che sarà del pari offerta dal costo effettivo dell'utilità sociale da ottenersi con esso. Potrebbero i governanti lucrare a danno dello straniero, con volgere a proprio vantaggio la differenza tra il merito e l'utilità che egli trova nell'opera pubblica così pagata? Certamente no. E perchè lo farebbe il complesso dei nazionali? Non si tratta già qui di un acquisto spontaneo, rispetto a cui uno dei contraenti può, fino a certo segno, profittare della condizione favorevole in cui si trova di fronte all'altro per alzare il prezzo del suo prodotto o del suo servizio. Il concorso dello straniero è forzato: poichè adunque ciò che legittima la coazione è la sua necessità, egli non dovrà più che lo stretto necessario, cioè il costo effettivo dell'opera di cui si tratta. Anche qui se una differenza fosse ad introdursi sarebbe a suo favore, giacchè estraneo al potere, a lui dev'essere resa anche più scrupolosa giustizia da chi ne ha la responsabilità.

Infine anche il *riparto* del peso riposa sulla stessa base del merito individuale dell'opera col mezzo del tributo compiuta. Quelle regole che valgono a determinare la personalità del tributo, che abbiamo a lungo analizzate al-

trove (1), trovano qui esse pure la loro piena applicazione, e forse con maggior lucidità ancora, perchè se per coloro che fan parte della consociazione politica, i rapporti collo Stato possono apparire complessi e non facili ad apprezzare, per gli stranieri invece, che ne son separati, il nesso finanziario fra ciò che si presta e ciò che si deve ricevere in cambio, si mostra in tutta la sua evidenza.

§ 20. — Da qualunque punto di vista adunque, la soluzione della questione è aperta: i principii finanziari che governano gli stranieri sono quelli stessi che si applicano ai cittadini, e pei tributi originari e pei derivati. La qualità di straniero, lungi dal giustificare una disparità di trattamento a lor danno nell'applicarli, richiede anzi una cura più rigorosa nel farlo, per ciò che sono esclusi dal governo che vi procede.

Giova però fin d'ora soggiungere che ciò non significa già che allo straniero non possa applicarsi alcun aggravio speciale, sibbene che questo, ove sorga, vorrà essere giustificato dai principii che in genere governano la pubblica finanza. Questa non è *oggettiva*, se non rispetto alla proprietà originaria dello Stato. Or se trattandosi della derivata, le condizioni *soggettive* dello straniero siano tali da giustificare una diversità di trattamento, appunto perchè in tal caso hanno ad essere pesate le condizioni personali speciali di ogni contribuente, così potrà, ove d'uopo, tenersi conto anche di questa.

Ed un'altra conclusione ancora è da trarsi dai principii così posti, cioè che ciò dev'essere tenuto per vero di qualunque tributo si tratti. La forma invero del tributo non è che accidentale: sempre esso mira a ridurre in atto uguali diritti dello Stato. Chi volesse trattare con una stregua diversa l'imposta successoria e le altre imposte, o i mobili e gli immobili o via (come da molti si

---

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale.* P. III, tit. II, c. III, sez. I. *La base soggettiva dei tributi.*

vorrebbe fare) si porrebbe con ciò solo per una falsa strada.

§ 21. — Abbiamo altrove analizzato minutamente le varie teorie state poste a fondamento del diritto nello Stato di riscuotere tributi (1), le quali possono ridursi alla scuola contrattuale, la etica, l'economico-finanziaria, l'economica, la politico-sociale, la storico-positiva ed alle scuole miste. Non è a dire come gli stessi meriti che abbiamo notati in esse, e gli errori che ce le fecero respingere, si rinnovano punto per punto anche rispetto ai tributi internazionali. Solo si può aggiungere, che certi argomenti contro le medesime acquistano qui maggior forza, mostrando viemmeglio la fragilità della base su cui riposano.

Così mancando il rapporto di sudditanza, vien meno l'idea del *dovere sociale*, che secondo gli aderenti a svariate scuole sarebbe base sostanziale dell'obbligo di pagare l'imposta. Ed invero, se non è assurdo immaginare che il vincolo, che lega il cittadino alla sua patria, gl'imponga di sacrificare per essa una parte delle proprie sostanze, non è ammessibile che così accada anche per lo straniero, il quale anzi potrebbe con ciò venir astretto a fornire ad un altro Stato le armi per combattere ed opprimere la patria propria. Per questo l'Helferich giustamente ritiene (2), che per gli stranieri il tributo non possa spiegarsi, se non come un corrispettivo pagato per la tutela della loro persona e dei loro beni, e pel godimento delle pubbliche istituzioni; con che però egli esclude appieno il tributo originario, di cui pur abbiamo riconosciuto il fondamento.

La teorica del dovere posta a fondamento del tributo ha dato origine a quella etica, che mira a stabilirlo sull'*eguaglianza del sacrifizio:* tutti i contribuenti cioè avrebbero ad esserne così colpiti, da sopportare un sacrifizio

---

(1) A. Garelli, ivi. P. III, tit. III, c. I.

(2) Helferich, *Allgemeine Steuerlehre* (nello *Handbuch* dello Schönberg) § 5.

proporzionale eguale. Ma anche questa, applicata ai rapporti internazionali, mostra viemmeglio la propria imperfezione. Perchè infatti lo straniero dovrebbe compiere un sacrifizio eguale ai nazionali, egli che forse partecipa in proporzioni tanto minori ai vantaggi sociali prodotti dal Governo che ne lo richiede? O si vorrà che, per fissare la misura del sacrifizio, si abbia riguardo agli oneri da sopportare nei diversi paesi, quello d'origine e quello del domicilio o della situazione della cosa? Ma neanche con ciò essa riesce soddisfacente. Si ponga che nell'uno il contribuente sia soggetto a un sacrifizio inferiore a quello che a giusta ragione dovrebbe. Perchè l'altro potrebbe profittarne per imporgli a proprio vantaggio un sacrifizio più grave di quanto impone agli altri suoi dipendenti? Ed anche senza ciò, perchè se è mite il sacrifizio che uno Stato ben ordinato esige da' suoi dipendenti in genere, un altro avrà a vantaggiarsene, e quando gli accada di render loro un servizio, giustamente graverà sovr'essi la mano, più che sopra i propri soggetti, mentre nel caso opposto dovrà trattare gli stranieri con preferenza? Tutto questo è puramente arbitrario.

Del pari mostra tutta la propria insufficienza la teoria economico-finanziaria o della *capacità contributiva*. Si può invero essere capaci di pagare a due o più Stati diversi i tributi che essi siano per imporre. Ne seguirà forse la piena legittimità di farlo? Un ricco americano risiede parte dell'anno a Parigi e sulla riviera ligure. La Francia e l'Italia avranno diritto di taglieggiarlo in base alla sua capacità contributiva? Evidentemente dai seguaci di questa scuola non si è pensato al tributo in diritto internazionale, che ne sconvolge appieno la base.

Grossolano del pari sarebbe il riparto del tributo secondo l'*avere* od il *reddito*. Perchè lo straniero che possiede un ricco patrimonio, o una larga entrata, dovrebbe per ciò solo pagare un largo tributo allo Stato, che gli rende un infimo servigio? L'estinguersi della sovranità al confine toglie che si possa taglieggiare chi se ne trova

al di là; ma neppure è lecito di farlo quando lo straniero o le cose sue si trovano al di qua di esso, col pretesto che il tributo deve eguagliarsi all'avere o al reddito di ciascheduno. Il solo titolo che ne legittima l'esazione, trattandosi del tributo *originario*, è il diritto sociale sulla cosa, e per quello *derivato* è il servizio reso, e nè l'uno nè l'altro non hanno necessario rapporto coll'avere di chi appartiene allo Stato o vi è domiciliato, e tanto meno poi di chi vi si trova temporariamente soltanto.

O si vorrà dire che ciascuno deve pagare, di fronte a tutti gli Stati presi in complesso, secondo la propria capacità o il proprio avere, sopportando i tributi in guisa che sia praticamente osservata l'eguaglianza nel riparto dei pesi, si tratti di nazionali o stranieri? Tale concetto trova applicazione parziale invero presso parecchie legislazioni, le quali applicano in certi casi le proprie leggi d'imposta agli stranieri, solo per la differenza che esiste fra la somma pagata all'estero, e quella che sarebbe dovuta a senso delle leggi nazionali (1). Ma l'applicare allo stra-

---

(1) Così, per esempio, la legge prussiana sulle successioni del 19 maggio 1891 colpisce i mobili di ogni natura lasciati all'estero da un prussiano o da uno straniero domiciliato in Prussia; ma al § 10 dispone che l'imposta sarà esclusivamente dovuta se gli stessi beni non sono già assoggettati a imposta dalla legge del luogo ove sono situati; nel caso poi in cui quest'ultima legge stabilisse un'imposta con saggio inferiore a quello applicato in Prussia, solo il sovrappiù potrebb'essere riscosso in questa. — La legge sulle successioni dell'Alsazia-Lorena del 12 giugno 1889 stabilisce (art. 7) che rispetto ai mobili corporali di persone domiciliate nello Stato al momento dell'apertura della successione, ma situati fuor di esso, vi è luogo, a richiesta dei successibili, a dedurre i diritti che costoro giustifichino di aver pagato conformemente alle leggi del paese ove tali mobili sono situati. Che se tali mobili si trovino nello Stato, ove pure l'erede sia domiciliato, e il *de cuius* appartenga ad uno Stato che in pari caso neghi agli alsazio-lorenesi l'esenzione dall'imposta, questa verrà soddisfatta, ma altresì sotto deduzione dei diritti che si provi di aver pagato nel paese a cui il *de cuius* apparteneva od aveva domicilio.

Del pari nel Wurttemberg (L. 31 marzo 1881) pei beni mobili esistenti all'estero, se la successione si è aperta nel Regno, l'imposta è dovuta,

niero un'imposta uguale a tal differenza è un errore ed arbitrio. Perche uno Stato ha gravato la mano su un suo contribuente, sarà ragione per togliere ad ogni altro Stato di riscuotere da lui ciò che legittimamente gli spetta, sì che il peso ne ricada sui loro dipendenti, che non dovrebbero portarlo? Per non correre il rischio di colpire di troppo uno straniero (e vedremo che la doppia imposizione può aver piena ragione di essere), si diventerebbe di certo ingiusti verso i nazionali. D'altro canto la capacità dello straniero non vuol essere considerata di fronte ad una sola imposta, sibbene in relazione al complesso del sistema tributario, e ciò basta a mutare appieno lo stato della questione. Si supponga che lo straniero sia assai gravato nel suo paese da una imposta analoga a quella che si vorrebbe riscuotere nel nostro, e che il peso sia in quello leggero per ogni altra imposta, mentre in questo succeda l'opposto; ed egli finirà in complesso per pagare assai meno dei nazionali, dove la sua capacità contributiva vorrebbe che pagasse in misura eguale. Dato poi pure che tal computo potesse effettuarsi — ciò che è quasi impossibile — nuove

---

fatta deduzione dei diritti pagati nel paese ove si trovano. I beni mobili poi esistenti nel Regno e facienti parte di una successione aperta all'estero, non sono soggetti all'imposta successoria se non in quanto siano attribuiti ad un vurtemberghese residente nel Regno, ed ancora questi può chiedere la deduzione di ciò che ha pagato all'estero.

Ancora in Inghilterra, in occasione dello studio dell'Atto finanziario del 1894 (T. LAYTON, *The finance act*, 1894, p. 7), lo si era prima formulato in modo da colpire coll'*Estate duty* tutte le proprietà esistenti all'estero e nelle colonie, ed appartenenti a persona domiciliata nel Regno Unito; ma poi, per evitare la doppia imposizione sopra una stessa proprietà, si stabilì che se la cosa sia situata all'estero, si deduca dal valore della proprietà l'ammontare dell'imposta colà pagata (Sez. 7, § 4), e pelle colonie invece sia riscossa soltanto la differenza tra la somma ivi versata e quella dovuta allo Stato in forza di tale atto (Sez. 20, § 1). La differenza di trattamento è assai notevole, la legge riducendosi nel primo caso a dedurre dall'asse ereditario l'imposta pagata all'estero, come se si trattasse di altro debito qualsiasi.

Disposizioni analoghe hanno certi Cantoni svizzeri ed altri Stati.

ingiustizie sarebbero per pullularne, giacchè con qual fronte uno Stato che ha reso ad uno straniero servigi forse di assai scarsa importanza, potrebbe gravarlo di pesanti imposte, solo perchè all'estero è poco colpito, e può sopportarle? Così, volta a volta, la misura riesce or troppo alta ed or troppo bassa, non essendo guidata da alcun criterio giuridico, e l'arbitrario continua pur sempre a sussistere. Nè, superato tale ostacolo, ogni difficoltà sarebbe rimossa, restando pur sempre a sapere quale dei due Stati dovrebbe piegare all'altro nell'applicare il peso, o come questo avrebbe a distribuirsi fra essi. Se taluno invero per esser gravato in proporzione della capacità, deve portare, ad esempio, il peso di 12, l'eguaglianza di trattamento sarà raggiunta, sia che uno Stato gli applichi un tributo di 10 e l'altro di 2, come se entrambi gliene impongano uno di 6, e via via; ed ogni misura recata da convenzioni internazionali, od altrimenti, sarebbe pur sempre arbitraria, fino a che non si ricorresse a principii razionali, che sono appunto quelli che qui tentiamo di stabilire.

Nuova jattura del pari riceve la scuola *storico-positiva*, e specialmente quella che fa capo al materialismo storico, da fatti che sono in aperta contraddizione col principio da cui parte. Secondo essa la classe economicamente dominante volge a proprio vantaggio il potere di cui è investita, foggiando tutti gl' istituti sociali in guisa da assicurarne la perpetuazione nelle proprie mani. Il diritto perciò delle minoranze non sarebbe riconosciuto, se non in quanto le riuscirebbe pericoloso il disconoscerlo, col provocare violente ribellioni, od altrimenti minandone il potere. Or nulla di ciò è da temere dagli stranieri, che costituiscono un'infima minoranza, e, spogli come sono di ogni potere politico, in niun modo possono metterne a repentaglio l'esistenza. Eppure gli Stati civili vanno a gara nel riconoscere sempre più diritti negli stranieri, e tentano ogni via, pur di applicar loro quelle regole che il diritto ideale riconosce come più perfette. Nè può dirsi che ciò accade per mero egoismo, nel solo intento di ot-

tenere eguali patti pei nazionali, poichè sono nazioni, le quali, pur rinunziando a tal reciprocità di trattamento, hanno riconosciuto nel modo più ampio agli stranieri i diritti tenuti per loro spettanti di fronte alla legge naturale; ed in ogni caso il desiderio di secondare il proprio interesse, concedendo diritti agli stranieri pur di averne uguali in contraccambio, guida necessariamente a tale ricerca, il diritto essendo l'*ars aequi et boni*. Quali sono adunque le regole, che questo diritto segna come doverose ed utili ad applicarsi nei rapporti cogli stranieri? Ecco ciò che la scuola non può dire, ma vuol essere chiesto ad altri metodi.

Ciò non toglie però che al metodo storico-positivo non voglia essere fatta una larga parte, specie per applicare le regole del diritto ad un determinato ambiente sociale; che anzi esso non deve restringere le proprie ricerche ai fatti finanziarii internazionali, ma tenere in gran conto anche quelli interni di ciascuno Stato. La vita giuridica internazionale ha invero intima relazione colla nazionale, giacchè entrambe si evolvono in base agli stessi fattori, ed obbediscono alle stesse leggi di svolgimento. Se non che non solo i diversi Stati, in un dato momento storico, si trovano in uno stadio di sviluppo assai diverso, — a somiglianza di ciò che accade delle varie classi sociali nell'interno di ciascuno di essi, — ma in genere la vita internazionale è assai meno evoluta di quella interna, per quanto col progredire della civiltà l'una e l'altra si vadano avvicinando. Ne segue, che il diritto internazionale stenta più a trovare la sua retta applicazione che non l'interiore, e più ancora il diritto finanziario, che è tra gli ultimi a svolgersi su basi razionali. Quindi la necessità maggiore per questo di tener nota non dei fatti esterni soltanto, ma degli interni, i quali si riflettono nella legislazione finanziaria propria di ciascuno Stato, a fine di giungere ad una più esatta estimazione dei rapporti da regolare, e delle norme da applicarsi ai fatti finanziarii internazionali.

CAPO III.

Il tributo sull'entrata e sulla spesa.

§ 22. — I principii dell'economia finanziaria si applicano egualmente ai cittadini come agli stranieri, in guisa che eguali condizioni dànno luogo per essi ad eguali pesi. Ma con ciò ogni difficoltà è lontana dall'essere rimossa.

Nessuna ne offre, è vero, il tributo originario, il quale, non avendo riguardo alle condizioni personali di chi lo deve, non tien conto neppure di quella di straniero. La *situazione* della cosa domina allora assoluta nelle condizioni presenti della civiltà, in obbedienza al principio della territorialità della sovranità: o essa è nello Stato, e questo solo avrà diritto di riscuotere tal tributo fino all'ultimo dramma; o è fuori di esso, e non potrà vantare sulla medesima diritti di sorta. Solo nel caso in cui ne fosse stata esportata senza il suo consenso, potrebbe inseguirla all'estero, come farebbe qualsiasi altro creditore nelle condizioni sue. Così essendo, noi non ci occuperemo oltre di questa parte del diritto tributario internazionale. Essa è, almeno per ora, regolata dal diritto interno di ciascuno stato, e già nel nostro lavoro sulla *proprietà sociale* — che vuol essere un trattato di *Scienza delle Finanze*, ristretto però ad esaminare i problemi che dal nuovo punto di vista da cui ci siamo posti diventavano controversi — abbiamo stabilite le basi su cui vuol essere costrutto l'edifizio finanziario, per ciò che vi si riferisce.

Ma pel tributo derivato invece troppo frequente è il

caso opposto: il cittadino o lo straniero trovantesi nello Stato, hanno le lor fonti produttive in tutto od in parte all'estero, o in estraneo paese godono in tutto od in parte i frutti di fonti che si trovano nel paese. Quale importanza avrà tale loro condizione di fronte ai pesi pubblici da sopportare?

La scienza delle finanze ne insegna che i servigi sociali vogliono essere soddisfatti da coloro che li consumano (1). Se il servigio è speciale, sarà il più spesso opportuno farlo pagare da chi lo riceve sotto forma di *tassa* o di *contribuzione*: se è generale, esso lo sarà sotto la forma di *tributo;* ma in ogni caso la mira essenziale da raggiungere nel riparto del peso che ne risulta, sarà di far sì che ogni consumatore di servizi sociali li paghi in proporzione del merito che vi trova.

Or se il ciclo economico — che va dalla sensazione di un bisogno alla soddisfazione provata colla consumazione della ricchezza che vi provvede — si compie tutto intiero nei confini dello Stato, la difficoltà da risolvere riesce, da questo lato, relativamente facile. Qualunque sia invero il momento del fenomeno scelto dal legislatore per colpire la ricchezza da imporre — sia esso quello in cui si produce, o circola, o si trova in mano di chi dovrà consumarla, o all'atto stesso del consumo — purchè arrivi allo scopo di proporzionare il peso alla consumazione fatta dei servizi pubblici, così che lo straniero o il cittadino all'estero paghino integralmente la spesa dello Stato per la parte che si riferisce al fatto che li riguarda, la cosa sarà per sè indifferente, così com'è pei cittadini che nello Stato stesso si trovano. Ovunque la cosa sia, lo Stato la colpirà.

Certo il problema non tralascia di essere irto di difficoltà, difficile all'estremo essendo il prevedere i colpi delle varie incidenze dei tributi prima di giungere al contri-

---

(1) A. GARELLI: *La proprietà sociale.* Parte III. *La proprietà sociale derivata.*

buente definitivo, perchè una stessa imposizione — per le diverse condizioni del mercato — può avere gli effetti più disparati (1). Ma a tale difficoltà della tecnica finanziaria un'altra se ne aggiunge non meno grave, sebbene d'ordine affatto diverso, quando il ciclo economico si compie parte in uno Stato e parte in un altro. Entrambi gli Stati allora concorrono a prestare servizi, che il consumatore della ricchezza a cui si riferiscono deve ricompensare. Or avranno essi entrambi il diritto d'imporre un tributo nella misura che si vorrebbe se il servigio fosse stato reso da ciascuno rispetto a tutto il ciclo economico, o si dovrà dividere il concorso fra i due Stati? E scelto il secondo partito, quale sarà il criterio della sua ripartizione?

§ 23. — Il Westlake — che ha rilevato il dubbio in una geniale nota trasmessa al relatore della Commissione nominata dall'Istituto di diritto internazionale pello studio della questione della doppia imposizione, altrove ricordata — ritiene entrambi gli Stati aver diritto d'imporre per la totalità, senza occuparsi dell'esistenza di un altro. « Il servigio che si riceve dallo Stato, ove una persona vive, e in conseguenza spende almeno il più del reddito, egli dice (2), è all'ingrosso in proporzione coi vantaggi che essa gode nel paese colla sua spesa, ed è indipendente dalla fonte da cui deriva l'imposta sulla propria entrata. Il servigio che essa riceve dallo Stato del luogo ove sono le sorgenti del suo reddito, è all'ingrosso in proporzione col valore delle sorgenti del reddito protette dallo Stato del luogo ove si trovano, ed è indipendente dal luogo ove essa spende il reddito derivante da tali fonti. È adunque pienamente giusto che tal persona contribuisca all'entrata dello Stato in cui possiede dei fondi e di quello in cui, risiedendo, essa spende principalmente il reddito che ne

---

(1) A. Garelli: *La proprietà sociale.* Parte III, tit. III, cap. II, sez. VI. *Teoria dell'elisione delle imposizioni*, e la bibliografia ivi citata.

(2) *Annuaire de l'Istitut de droit international*, 1897. Pag. 129, in nota.

ricava. Possibilmente — se potesse parlarsi di giustizia assoluta in questa materia, che ammette soltanto soluzioni approssimative — essa dovrebbe pagare a ciascuno Stato un po' meno di ciò che dovrebbe, ove producesse e spendesse in un solo. D'altro lato scegliendo di vivere in un paese diverso da quello ove è situata la sua proprietà, essa necessita, per quanto è in lei, un doppio governo per l'opera della sua piena protezione; sì che in buona giustizia dovrebbe pagare ai due Stati somme maggiori di ciò che pagherebbe ad un solo, se tutto il ciclo vi si compisse. In complesso, considerando che un sistema tributario dev'essere approssimativo, essa non può lagnarsi, se deve pagare l'imposta integrale nei due paesi ». Questo modo di vedere però, se è ingegnoso, è lontano ancora dal rispondere al vero.

Appena è a dire che esso non tien conto dei tributi originarii da noi altrove posti in sodo (1); ma anche pei derivati il sistema è infondato in diritto, e dannosissimo in pratica. Per vero, partendo da tal concetto, il tributo in diritto internazionale perde ogni fondamento giuridico, cessando ogni relazione fra il tributo stesso e il diritto a riscuoterlo. Ciascheduno degli Stati non protegge allora che una parte sola degli atti che costituiscono il ciclo economico, e tal parte, per uno di essi, potrebbe anche essere minima. Pur tuttavia egli graverà sullo straniero o sul cittadino all'estero con mano così pesante, come su tutti gli altri suoi amministrati. E se gli Stati partecipanti alla serie di atti a compiersi per giungere all'ultimo della consumazione, fossero non due soltanto, ma parecchi? La somma dei tributi a soddisfarsi in complesso salirebbe allora ad altezza forse vertiginosa, con danno non solo della giustizia del riparto, ma della stessa economia pubblica, la quale vedrebbe opporsi ostacoli insuperabili alla miglior divisione internazionale del lavoro e del capitale, e così alla massima produttività loro.

(1) A. Garelli, ivi. Parte II. *La proprietà sociale originaria.*

Nè valgono gli argomenti addotti in suo sostegno. Non regge la conclusione tratta dall'esistere una certa proporzione tra i servigi resi dallo Stato ove si risiede e la spesa fattavi, indipendentemente dalla sorgente da cui deriva il tributo pagato sull'entrata, ed una relazione tra i servizi sociali resi alle fonti di entrata, indipendentemente dalla spesa, cioè che si debba pagare in tutti e due gli Stati nella misura integrale. Se il servizio non è che della metà o di un decimo, perchè la rimunerazione dovrà essere come pel tutto? La verità è che ogni Stato non ha diritto se non alla somma corrispondente all'entità del proprio concorso, o si tratti di prestarlo a vantaggio delle fonti di entrata od a quello della spesa.

Il Westlake riconosce che in tal caso il contribuente dovrebbe pagare a ciascun Stato un po' meno che non se producesse e spendesse in uno solo. Ma perchè *un po' meno* soltanto? Sia pure impossibile in questo argomento procedere in pratica con esattezza assoluta, ma la scienza deve fissare principii che valgano a fornire una linea di condotta sicura; e d'altro canto da ciò che all'amministratore basta l'approssimazione, al dedurre che il debito del contribuente sarebbe allora di poco inferiore, tanto da esserne trascurabile la differenza, v'ha un abisso. Il nodo della questione sta tutto nell'entità della somma a pagarsi, ed è tanto ragionevole il dire che il contribuente deve pagare ai due Stati al pari degli altri lor dipendenti, la differenza tra loro essendo minima, quanto il dispensarlo affatto dal pagar l'uno di essi per ritenere l'opposto, come molti fanno. La partecipazione di uno Stato può ridursi a un atto di infima rilevanza: al veder tinte sul suo territorio stoffe spedite dall'estero, per essere tosto riesportate. Che accadrebbe, se invece di prendere per base imponibile il solo aumento di valore che ne risulta, si colpisse lo straniero con tutto il peso dei tributi che gravitano sugli abitanti, pretendendo trattarsi di una differenza trascurabile?

Si soggiunge, che se in tal caso da un lato il contri-

buente dovrebbe un po' meno, dall'altro dovrebbe un po' più, perchè occorrendo due governi anzichè un solo, cresce la spesa necessaria a proteggerlo, e quindi l'onere dell'imposta; sì che v'ha compensazione. Ma anche ciò è errato.

Rileviamo anzitutto lo sbaglio della deduzione: « Il contribuente deve pagare *un po' di più* di ciò che farebbe ad un solo; dunque paghi *altrettanto* ad entrambi ». Ciò è fare allo Stato la parte del leone. Vero che si richiede il concorso di due o più Stati per compiere nel modo più vantaggioso la serie degli atti costituenti il ciclo economico; che l'ordinamento di più amministrazioni invece di una sola costa di più; che trovandosi in ciò un utile maggiore, più larga può esser la misura della partecipazione alle spese. Ma è pur vero potersi rispondere, che tali amministrazioni avrebbero dovuto costituirsi anche senza il bisogno che lo straniero ne prova; che il suo concorso nella spesa vale ad alleviar quella degli altri contribuenti, sì che equamente la sua parte dovrebbe ridursi a poca cosa. Accader qui come ogni volta in cui, pel più largo concorso di clienti, crescono le spese: quelle generali rimangono in gran parte immutate, e la spesa intiera distribuendosi sopra un numero maggiore di unità, finisce per diventar minore per ciascuna di esse.

Se non che in tal guisa la questione è ancora mal posta. La misura del concorso non può stare nell'*utile*, che lo straniero ricava dall'azione dei varii Stati, nè nel *costo* della medesima, ma sì nel *merito* che egli trova nel loro sussidio. Questo merito, quanto ai servigi che lo Stato rende senza che si riferiscano agli atti dallo straniero compiuti, per lui non esiste; onde cessa da tal lato la ragione del pagamento del tributo. Quanto agli altri, siano uno o più gli Stati che prestano l'opera loro, sempre si tratta pel contribuente di una prestazione *coattiva*, che vuol essere regolata dalle leggi in genere che la governano. Due Stati cooperando a rendergli servigio, ne crescono il merito? ed egli contribuirà in misura più larga alla spesa che ne risulta: pagherà, in ipotesi 11 invece

di 10 soli, o quell'altra cifra che rappresenti tal merito complessivo; ma non mai contribuirà per 20 — quale fosse per recare la somma dei tributi pagati nei due Stati — perchè in nessun caso mai il medesimo sarà per salire a tale altezza. Da qualunque parte si guardi, resta fermo nella sua integrità il principio che, quanto al tributo derivato, lo straniero deve soddisfarlo a ciascuno Stato da cui riceve servigi, in proporzione del merito che questi gli presentano, e non oltre.

Che se nella pratica sarà difficile di giungere alla sua effettuazione rigorosamente esatta — come accade pel tributo anche nei riguardi interni di ciascuno Stato, e in genere di ogni regola di diritto da applicare alla vita sociale — non è argomento sufficiente perchè se ne debba far getto, per appigliarsi ad una norma affatto arbitraria, e accogliere l'imposizione *plurale* nella sua integrità, quanti sono gli Stati concorrenti, o l'imposizione *unica*, a favore cioè di un solo (sia poi quello della nazionalità, del domicilio o della situazione della cosa) con danno di tutti gli altri. Anche qui il troppo stroppia.

Così, anche dopo il Westlake, la difficoltà del problema resta intiera. Vediamo ora per qual via si può invece riuscire a risolverla.

§ 24. — Le spese sociali derivate debbono essere soddisfatte dal consumatore dei *servizi* che vi corrispondono, il quale convien guardarsi bene dal confondere col consumatore in genere dei *prodotti*, come si suol fare, quasi che la consumazione di quelli corrispondesse esattamente, o almeno in una misura a sufficienza approssimativa, alla consumazione di questi. Nulla di più erroneo invero. Secondo che è al potere una classe piuttosto che un'altra, variano i servigi che lo Stato s'incarica di compiere. Guai se si dovesse credere che ciò non pertanto le stesse persone o cose debbano pagar sempre la stessa quantità di ricchezza! Nessuno scampo più rimarrebbe alle peggiori sperequazioni. Se la giustizia ha da prevalere, non si può darle che un solo fondamento: quello di far pagare a cia-

scuno la parte corrispondente al merito che gli risulta dall'opera coattivamente dallo Stato compiuta.

Or tal principio può applicarsi in due modi diversi: *direttamente*, con colpire senza intermediari le persone che godono dei servizi sociali, e così i consumatori immediati o improduttivi; o *indirettamente*, col far ricadere cioè il tributo su persone che per sè non consumano tali servigi, ma se ne servono per produrre a lor volta cose o servigi che saranno poi goduti da altri, e così a favore dei produttori, o consumatori produttivi dei servigi sociali.

Certo, se fosse dato di poter sempre colpire immediatamente il consumatore diretto, l'ideale sarebbe raggiunto. Il meccanismo tributario conseguirebbe la massima semplicità; le spese di percezione sarebbero le minori possibili; cesserebbe il pericolo, sempre immanente col tributo mediato, della mancata sua traslazione, quando invece il legislatore vi faceva assegnamento pel giusto riparto dei pesi, e via.

Se non che ciò non può aver luogo, ora per difficoltà tecniche, ed ora per impossibilità giuridica. È facile comprendere, come riesca impossibile arrivar sempre con sicurezza al consumatore dei servigi sociali per colpirlo col tributo. Una lunga serie di atti rimane talora ad effettuarsi, prima che il servizio reso dal governo, ad un dato momento del ciclo economico, venga ad essere soddisfatto da colui che consumerà definitivamente la cosa a vantaggio di cui fu rivolto. Se lo Stato compie un'opera che giova ad agevolare la produzione del cotone, è il consumatore dei tessuti di cotone che dovrà rimborsar la spesa. Ma prima che il tessuto gli pervenga, quante operazioni intermedie non dovrà subire, per mano di svariati industriali e commercianti, posti forse in paesi diversi! E come potrebbe conoscersi chi sarà il consumatore della tela, per arrivare a lui? Forza è al legislatore di volgersi al produttore, e fargli anticipare la somma, salvo a questi di rivalersene aumentando il prezzo della sua merce, fino a giungere al consumatore diretto. Gli avvedimenti a seguire,

perchè il fatto complicatissimo corrisponda in pratica il più possibile al giusto, non è qui il luogo di esaminare (1).

Ma non basta. Un altro ostacolo insuperabile per attenersi a tale partito, sorge da che la sovranità di ogni Stato si arresta al confine, sì che di regola non è dato di seguire all'estero il consumatore di un servigio sociale, per fargli pagare la sua parte della spesa. Se perciò lo Stato si restringesse ad imporre il consumatore improduttivo, si troverebbe spessissimo nell'impossibilità giuridica di avere il rimborso di ciò che gli è dovuto, quando pure riuscisse a distinguere colui cui toccasse di farlo.

§ 25. — Le conseguenze di ciò sono assai gravi. Si supponga che il sistema finanziario di uno Stato riposi essenzialmente su tributi gravitanti sulla spesa de' suoi dipendenti, e gli stranieri, i quali impieghino sul suo territorio centinaia di milioni per esercitarvi ferrovie ed altre industrie di ogni fatta, a fine di goderne i frutti nel proprio paese, sotto forma di interessi, dividendi e simili, non parteciperanno in alcun modo ai pesi di quello Stato, che pure loro fornisce larghi servigi, per renderne il più produttivo possibile il capitale. Che invece i tributi dello Stato gravitino essenzialmente o esclusivamente sull'entrata, e gli stranieri che vi dimorano e vedono del continuo moltiplicarsi le spese pubbliche per accrescere i lor godimenti, non concorreranno che in una parte derisoria, se pure saranno per farlo, agli oneri che i cittadini debbono a tal uopo portare. Che infine uno straniero possegga le sue fonti produttive in uno Stato, il quale provveda al proprio fabbisogno con gravitare co' suoi tributi sopra l'entrata, e risieda in altro dove questi premano invece sulla spesa, ed egli sarà sottoposto ad un onere due volte maggiore di quello a cui vanno incontro tutti gli altri contribuenti mentre non pagherà nulla a nessuno nel caso opposto. Or tutto ciò non è conforme a giustizia.

---

(1) Vedi A. Garelli. *Teoria dell'elisione delle imposizioni* nella *Proprietà sociale*, loc. cit.

Da questo appare altresì l'erroneità del principio che taluno pone come sufficiente a risolvere ogni questione in codesta materia, cioè che lo straniero deve tutti i tributi che si potrebbero richiedere al cittadino posto nelle sue stesse condizioni, per trattarsi di leggi d'ordine pubblico, applicabili egualmente ad entrambi (1). Egli non paga nulla più che il cittadino, e tuttavia negli uni è eccessivamente favorito, mentre nell'altro è esageratamente aggravato; e ciò perchè, se può essere indifferente colpire colui che compie tutto il ciclo economico nello Stato, in un punto piuttosto che in un altro di esso, la cosa muta radicalmente trattandosi di straniero o di cittadino all'estero. L'apparente eguaglianza di trattamento è un tranello, che può nascondere le più esose ingiustizie.

§ 26. — Che fare adunque perchè il riparto dei pesi sia giusto per tutti, cittadini e stranieri?

Il Wagner ha bene rilevato che lo Stato, nel cercar di colpire l'ultima fonte vera e propria delle imposte (ossia il reddito e il patrimonio nazionale), ha tre vie da scegliere, le quali può seguire congiunte o separate: 1° colpire il reddito e il patrimonio all'atto del loro *acquisto*, cioè nel momento in cui il contribuente li ottiene; 2° o farlo quando essi si trovano in *possesso* del medesimo; 3° raggiungerli infine nell'atto del loro *uso*, che è a dire nell'atto in cui sono spesi per procurarsi cose e godimenti, o in quello di adoperare a tal fine gli oggetti patrimoniali. In altri termini si possono soggettare a imposta nel movimento in cui si tende alla loro creazione; nello stato di quiete rispetto alla loro capacità di servire alla produzione od al consumo, ed infine nel movimento che mira ad impiegarli per la soddisfazione di un bisogno. Da ciò la distinzione delle imposte sull'*acquisto*, sul *possesso* e sull'*uso*, che egli ha posto a base principale del riparto delle

---

(1) Despagnet. *Cours de droit international public*, Paris, 1899, § 353.

medesime, nell'esposizione fattane nel suo classico trattato (1).

Se non che il Wagner esamina la cosa da un punto di vista esclusivamente *tecnico*, in quanto ciò può giovare a chiarir lo studio delle singole imposte gravitanti sui cittadini, senza darle alcuna importanza quanto all'argomento che ci occupa. Essa invece nasconde in germe una distinzione, che è per noi di capitale importanza, giacchè è la chiave della volta di tutto l'edifizio che vuol essere costrutto, per dare ai tributi nei rapporti internazionali un razionale fondamento. Ed invero non tenendone conto, egli erra nella soluzione di quasi tutte le questioni che pone intorno a tali tributi, dove essa appare per noi chiara e sicura.

§ 27. — Come ottenere che i consumatori dei servizi sociali — siano essi nello Stato o all'estero — li paghino in proporzione dei servizi stessi?

Per saperlo, conviene analizzare a favore di chi sono rivolti tali servizi, e così le spese pubbliche che vi corrispondono. Ponendoci da tal punto di vista, appare che queste possono distinguersi in due grandi classi: spese fatte a favore di chi compie l'ultimo atto del ciclo economico, e consuma per sè la cosa od il servizio a pro di cui sono rivolte; e spese fatte in riguardo degli atti precedenti, le quali si rivolgono così a persone che potranno poi consumare esse stesse la cosa o il servizio che se ne vantaggia, o non farlo (ed è il caso a pezza più frequente); sì che intanto si riducono ad essere semplici intermediarie. Le prime possono chiamarsi *spese dirette* o a favore della consumazione immediata, e le seconde *spese indirette* o a vantaggio della produzione.

Le spese dirette vogliono essere necessariamente pagate dal consumatore immediato del servizio sociale con esse

---

(1) A. Wagner. *La scienza delle finanze*. Lib. III, cap. II, sez. III, articolo III, § 451.

reso. La teorica della traslazione delle imposizioni ci dice invero chiaramente, che in tal caso il rimbalzo del peso riesce impossibile; così che se egli non soddisfi il debito, nessun altro più potrà farlo ricadere su lui, o se ciò accada, sarà per mero caso: d'onde l'inevitabile ingiustizia del tributo. Se lo Stato crea una galleria d'arte e ne fa pagare la spesa dai fabbricanti di panno, costoro cercheranno di rivalersene sui consumatori del loro prodotto, quando il potranno, ma è assurdo supporre che essi riescano a rigettarla precisamente su coloro che saranno per profittare della medesima. Nè la cosa muta, perchè invece di essere speciale su certi produttori, il tributo cada sul loro complesso.

Cadendo sul consumatore diretto, il tributo sarà pagato da tutti coloro che si trovano nello Stato e ne godono, senza distinguere tra straniero e cittadino; e ciascuno dovrà farlo in proporzione dell'*entità* e della *durata* del godimento. Quindi lo straniero che dimora nello Stato temporaneamente soltanto, dovrà pagarlo meno di quello che vi risiede in permanenza, e così il cittadino che si reca per qualche tempo all'estero.

Così essendo, appare che le spese dirette vogliono, di regola, essere fatte entro i confini dello Stato. La sovranità invero cessando ai confini, non gli è consentito di compiere coattivamente all'estero opere che tornino di vantaggio a chi vi si trova. Per quelle stesse poi fatte nello Stato, che sia pur di vantaggio pei consumatori all'estero da lui non dipendenti, non gli sarà dato di ottenerne il rimborso per la parte che torna a loro favore, e compiendole esso ne farebbe un regalo indebito, tolto che l'opera fosse di tal natura, che pur vantaggiando i consumatori stranieri, conservasse un merito pei nazionali chiamati a pagarla.

Le spese indirette invece possono venir soddisfatte dal consumatore loro definitivo, oppure anticiparsi dal produttore. Ove il consumatore sia nello Stato, e questo possa distinguerlo per assegnargli la sua quota di spesa, il primo partito può essere utilmente accolto. Ma la cosa è di

estrema difficoltà, ognuno essendo libero nella scelta delle proprie consumazioni. E chi può assicurare che il consumo non avverrà invece all'estero? Metodo assai più comodo e sicuro, si è perciò quello di farle ricadere sopra il produttore, che intanto si vantaggia della spesa; salvo a lui, per quanto è possibile di ottenerlo — e lo Stato deve preoccuparsi di tale possibilità, regolando in modo opportuno il tributo, in guisa da conseguirlo almeno approssimativamente — di farla ricadere sul consumatore del suo prodotto o del suo serzizio, aumentandone il prezzo in modo corrispondente. Allora avverrà facilmente di cogliere il consumatore anche all'estero, perchè il rialzo del prezzo del prodotto accompagnerà la merce sul mercato straniero, al pari che sul nazionale. Così senza fatica di sorta, l'intento del legislatore sarà raggiunto. Tal tributo sarà di regola soddisfatto dal produttore nello Stato, o prima che la merce esca da' suoi confini, o dopo che venne esportata, coi mezzi che al produttore rimarranno nello Stato stesso; sebbene non sia esclusa la possibilità di ottenerne da lui il rimborso anche all'estero, ricorrendo al mezzo di cui si dirà a suo luogo.

§ 28. — Ai due casi dell'entrata e della spesa nettamente determinati, e che possono come tali venir colpiti da un tributo del pari distinto, conviene aggiungerne un terzo, del quale può tenersi conto, così per colpire la prima, come la seconda. Ne fa parte anzitutto il *patrimonio* del contribuente. Questo è presunzione di *entrata*, nel senso che ogni ricchezza che ne fa parte può produrne una. La produrrà effettivamente, dando luogo a un reddito esistente per sè, quando sia capitalizzata: od essa potrà anche volgersi a trarne un godimento immediato, come accade quando s'impiega in una pinacoteca, in una villa di delizia o somiglianti, e allora i due atti della produzione del reddito e del suo consumo, si confonderanno in uno. Ma in ambi i casi l'entrata sussisterà egualmente, e troverà nel patrimonio stesso una base imponibile di tanto maggior valore, perchè si giungerà per tal via a

tener conto di entrate, che senza ciò sfuggirebbero al fisco, quelle cioè le quali non hanno vita a sè, ma si confondono colla spesa.

Da suo canto la *spesa* trova nell'entità del patrimonio un valido sintomo dell'ampiezza a cui può giungere. Non che coincida col vero, e valga meglio dei criterii diretti di accertamento, troppo potendosene scostare nel fatto. Ma in certi stadii di civiltà, questo può essere ancora il partito migliore; come può esserlo in condizioni già assai progredite per certi casi speciali, in cui altri metodi riuscirebbero anche più insufficienti, ed è quasi indispensabile poi ove la spesa si confonde coll'entrata, perchè manca allora il mezzo di determinare l'entità di quella, non avendo luogo il fatto materiale dello spendere.

Sono poi casi in cui il tributo, per sua natura, non accenna più all'entrata che alla spesa, potendo ugualmente volgersi all'una od all'altra. Così è del dazio di confine e di quello interno di consumo, i quali possono colpire i prodotti destinati a subire novelle trasformazioni tra le mani del commercio e dell'industria, o ad essere applicati alla consumazione immediata; così è ancora dell'imposta successoria, che può venir anch'essa considerata come imposta sul patrimonio, e come tale soddisfare alle spese fatte a pro dell'entrata del defunto o dell'erede, od a quelle pella spesa dell'uno o dell'altro.

Per tal guisa possiamo distinguere tre ordini di tributi: 1° quelli sulla *spesa*, che si riferiscono cioè alla consumazione diretta o improduttiva; 2° quelli sulla *produzione*, l'*entrata* o l'*acquisto* (come contrapposto alla spesa, e non come sinonimo di *reddito*, che è men largo, e neppure in quanto miri a colpire la spesa, di cui si tenga conto qual presunzione di entrata); ed infine i tributi *misti*, che colpiscono così l'entrata come la spesa, e possono cadere sul *patrimonio*, considerato quale fonte dell'una o dell'altra, o cadere su prodotti destinabili ad entrambe.

§ 29. — È impossibile dire *a priori* quale è la parte assegnabile a ciascuna di tali tre classi, potendo essa

variare dal tutto al tutto. È troppo nota la controversia che si agitò e si agita tuttavia nella scienza, intorno al carattere del fatto finanziario, le varie scuole rappresentandolo, quale come un processo di produzione diretta o indiretta di ricchezza, e quale come un atto di consumazione o di scambio (1). In realtà se sempre lo Stato compie spese dell'una o dell'altra natura, le proporzioni in cui ciò ha luogo variano secondo fattori molto diversi, quali il grado di civiltà, il carattere della popolazione e via. D'altra parte se certe spese sono incontrastabilmente rivolte alla consumazione immediata — come sarebbero quelle per pubblici festeggiamenti — ed altre incontestabilmente del pari mirano alla produzione, — come quelle fatte per ottenere forza motrice per l'industria, — le più rivestono un carattere misto, così che solo con una certa approssimazione è possibile di determinarne l'intento. Una strada può servire pel trasporto dei prodotti pell'industria e pel commercio, come per chi viaggia a diporto, e l'esercito e la magistratura esistono tanto a difesa di chi lavora, come di chi ozia.

La difficoltà di farlo però non implica l'impossibilità. La coscienza giuridica si rivolta tanto nel caso in cui allo straniero residente all'estero, che possiede fonti produttive nello Stato, si pretendesse di far pagare tutte indistintamente le spese, così a favore della produzione come del consumo; oppure allo straniero residente nello Stato bensì, matraente i suoi mezzi di entrata dall'estero, si volessero far pagare egualmente e le une e le altre, secondo che vorrebbe il Westlake; quanto in quello nel quale fosse dispensato da ogni imposta nell'uno o nell'altro dei due Stati, secondo che vorrebbero i molti suoi contradditori. È la *coscienza sociale*, la quale deve pronunciare in proposito, determinando, in massima, il riparto delle spese pubbliche da tal punto di vista, e facendole

(1) Vedi A. Garelli: *La proprietà sociale*. Parte III, tit. I, capit. II, p. 375-387.

poi gravitare sullo straniero secondo che quello richiede. Così accade in ogni altro caso, in cui non è possibile un computo esatto nei suoi particolari di quanto è il concorso di una classe sociale nel sopportare gli oneri pubblici, ed in genere ogni volta in cui mancando il *vero*, è forza nella vita sociale attenersi al *certo* (1). Nè del resto il pericolo di errori e di abusi è troppo a temere, attenuandosi esso man mano col progredire dell'incivilimento, e trovando dei correttivi e dei limiti, sia nel sentimento, che sempre più si affina, del dovere di osservar la giustizia nei rapporti verso tutti e così verso gli estranei; sia nel sindacato che esercitano gli altri Stati, e che si svolge con osservazioni amichevoli o con ritorsioni, se pur non giunge all'uso di mezzi anche più efficaci, nel caso di patente diniego di giustizia; sia nell'interesse stesso dello Stato di procedere con cura in tal riparto per impedire tali atti, e non stornare il capitale e il lavoro straniero dall'impiegarsi nello Stato, e gli stranieri dallo spendervi; sia ancora ed infine nel concorso, che sempre più si rende possibile degli stranieri stessi, — e sotto forma diretta (nelle amministrazioni locali), e sotto quella indiretta (col mezzo della stampa, delle petizioni, ecc.) — nel determinare il proprio concorso nelle spese pubbliche- e che trova una consacrazione nelle convenzioni interna, zionali, le quali giova credere si renderanno in avvenire ognor più frequenti e particolareggiate nell'argomento.

Ciò vale a mettere in piena luce l'errore in cui è caduto il Westlake, che già altrove abbiamo ricordato, il quale parrebbe credere che una metà delle spese dello Stato sia volta alla produzione e un'altra metà alla consumazione, così che entrata e spesa serbino una proporzione costante col complesso del tributo che viene richiesto al contribuente; e che ad esse, nei rapporti internazionali, partecipino sempre due Stati soltanto, ciascuno per la metà. In realtà si deve invece aver riguardo non alla produzione, nè alla consu-

(1) A. Garelli, ivi. Parte vi. *La coscienza sociale.*

mazione della ricchezza, ma a quella dei servigi sociali volti all'una od all'altra, la quale potrebbe variare d'assai non solo per sè, ma ancora secondo le varie classi sociali a vantaggio di cui sono indirizzati. Così se minore sia la somma impiegata a favore della spesa diretta, minore dovrà essere il tributo chiesto ai consumatori immediati che non ai produttori, e il tributo varierà del pari progressivamente o regressivamente, secondo che il merito dei servigi resi cresca o scemi col crescere o scemare del cespite colpito. Ogni Stato poi — qualunque ne sia il numero — non ha diritto a prelevare il tributo stesso, se non nella misura del proprio concorso, che può essere o per la sola produzione, o per la spesa, o per entrambe, in proporzioni diversissime.

§ 30. — È egli sempre indispensabile però il tener nettamente distinte le due forme di pesi, in guisa che quelli da soddisfarsi dal produttore lo siano soltanto con tributi sull'entrata, mentre le spese improduttive debbano ricadere sulla spesa? Certo tal metodo è il più sicuro, anche nel diritto tributario interno, specie in un argomento qual è questo, già per sè irto di tante difficoltà. La presunzione che il contribuente spenda annualmente nè più nè meno che la propria entrata, o quanto meno che regni un rapporto costante fra questa e la spesa, non corrisponde punto al vero. V'ha chi spende una piccola parte soltanto di ciò che acquista, capitalizzando il resto, e chi invece spende più di quanto ricava, scialacquando il proprio patrimonio. Tuttavia convenienze speciali possono consigliare ad uno Stato di appoggiarsi di preferenza ad una piuttosto che all'altra forma d'imposizione, contro ciò che sarebbe voluto in astratto. Ne viene, che se i tributi sulla spesa non esistessero o fossero scarsi, di necessità si dovrebbe colpire il patrimonio o l'entrata, come presunzione della spesa stessa; e viceversa se tenui fossero i pesi sociali sull'entrata, sarebbe forza attenersi ai tributi sulla spesa, come presunzione di quella. Quale influenza avrebbe ciò sui tributi internazionali?

In diritto internazionale ciò è assolutamente impossibile. Nè la spesa può essere presunzione di entrata, poichè si può spendere assai, e non avere entrata di sorta nello Stato; nè l'entrata può essere sintomo della spesa, perchè si possono avere larghe fonti produttive nello Stato, e non spendervi nulla. Da questo lato adunque, accolto l'uno o l'altro partito, la sperequazione sarebbe irrimediabile.

Neppure si potrebbe sperare di riuscirvi col completare l'inchiesta interna con altra fatta all'estero. Come scoprire invero la spesa che lo straniero compie all'estero, per desumere la somma che esso dovrebbe versare allo Stato, per le fonti produttive che esso vi possiede senza risiedervi? Dato poi pure che la cosa si potesse fare — e in condizioni più progredite di civiltà non sarebbe impossibile — quale rapporto costante esisterebbe fra tale spesa complessiva e l'entrata ricavata nello Stato da una parte, forse piccola soltanto, dei suoi mezzi di produzione? Converrebbe perciò ricercare per giunta l'entità di tutte le sorgenti di entrata, che lo straniero può aver sparse pei varii paesi del mondo, per dedurnele, ed avere indirettamente quella propria dello Stato di cui si tratta; ossia compiere un lavoro cento volte più lungo ed arrischiato, che non l'accertamento diretto dell'entrata che si ha di mira. È forza adunque che si ricorra a imposte volte a colpire direttamente l'entrata e la spesa, o mancherà ogni attendibile criterio di un riparto pur lontanamente equo.

Quando il ciclo economico si compie tutto intiero nello Stato, si ha un mezzo intermedio di accertamento, or dell'entrata ed ora della spesa, nel *patrimonio* posseduto dal contribuente. Nel diritto tributario internazionale questo metodo può giovar del pari a fissare con un certo grado di sicurezza l'*entrata*, giacchè ogni ricchezza posseduta dà o deve dare un reddito, o procurare un godimento, nel quale produzione e consumo nascono ad un tempo. Per ciò poi che è della *spesa*, si richiede a tal fine la dimora del contribuente — secondo la solita regola — tolto il

caso eccezionale in cui i due atti dell'entrata e della spesa si confondono, nel quale essa necessariamente esisterebbe anche in assenza del possessore.

§ 31. — Di ciò che entrata e spesa non possono assumersi come presunzione l'una dell'altra, e sostituirsi a vicenda, vuol esser tenuto ben conto per evitare una grave sperequazione di pesi, che potrebbe nascere dal non avvertirlo.

Accade talora nel diritto interno che l'imposta sull'entrata non soddisfi solo alle spese indirette dello Stato, e quella sulla spesa alle indirette, ma vadano oltre, con danno bensì dell'esatta osservanza della giustizia, ma senza che la sperequazione che ne risulta sia sempre insopportabile. Or che sarà in tal caso dello straniero? Poichè per esso non vale mai la presunzione che è base allo scambio delle due imposte, sempre le medesime dovranno restringersi a compiere la parte che in buona regola è loro assegnata. A tal uopo si potrà provvedere in più guise, ed anzitutto coll'applicare bensì anche a lui l'imposta eccessivamente ampia di che, volta a volta, si tratta, ma assegnandovi un saggio che corrisponda a ciò che è richiesto dalla speciale sua condizione. Così, dato che su 10 parti del peso di un tributo sull'entrata, 6 dovessero incombere sopra di essa, secondo le intenzioni del legislatore, e 4 sulla spesa, l'entrata dei contribuenti in genere sopporterebbe l'intiero carico di 10, mentre a costituire il cespite imponibile dello straniero non residente, dovrebbero detrarsi i 40/100: ogni saggio che se ne scostasse, gli sarebbe eccessivamente favorevole od oppressivo.

Ciò è agevole a comprendersi per certe imposte — qual'è quella italiana sui redditi della ricchezza mobile — le quali già accolgono il sistema delle detrazioni, per tener conto delle particolari condizioni di certe categorie di contribuenti. Più difficile è ammetterlo per altre, che ancora son rivestite del carattere antiquato di un'assoluta realità, quale sarebbe l'imposta fondiaria o quella sui fabbricati. Eppure anche per queste è forza che nuovi concetti si

accolgano, più consoni ai principii della scienza. Il tributo posto a carico della proprietà immobiliare non corrisponde necessariamente alla spesa che lo Stato fa a vantaggio di chi la possiede. Ne viene, che se esso sia chiamato a soddisfare una parte di quelle spese sociali dirette, che dovrebbero invece gravitar sulla spesa, lo straniero non residente nel regno, che non ne gode, non deve pagarle, e la stessa imposta fondiaria dovrebbe proporzionalmente essere ridotta a suo favore.

Questo argomento vale a mostrare viemmeglio la fallacia dell'imposta *reale*, che per troppi studiosi della finanza continua ad essere l'ideale delle imposte. Coll'incivilire delle nazioni, essa — che segnò nel passato un effettivo progresso, quando surrogò imposte anche più arbitrarie — dovrà essere cacciata dai sistemi tributari meglio ordinati (1). La sola imposta personale, col consentire di tener conto delle condizioni speciali delle singole classi di contribuenti, è conforme a ragione, e così è sovratutto in diritto internazionale, ove la condizione di straniero può bene spesso richiedere un trattamento speciale, perchè per esso muta il merito del servizio che col tributo si tratta di rimunerare.

Al sistema delle detrazioni è analogo quello per cui allo straniero si faccia pagare qualche tributo di meno

---

(1) Tal sistema è accolto già dalle legislazioni che hanno surrogato alle imposte speciali immobiliari quella generale sul capitale o sul reddito, come l'*income-tax* inglese o l'*Einkommensteuer* prussiana. Così succede ad es. nel *Baden* (L. 20 giugno 1884 sul reddito); nel *Brunswick* (L. 14 aprile 1896, sul reddito); nell'*Hesse* (L. 8 luglio 1884, sul reddito); nella *Sassonia Weimar* (L. 18 e 19 marzo 1851); in *Basilea città* (L. 12 settembre 1840); nei *Gri-gioni* (L. 7 dicembre 1881, sull'imposta sul capitale); nell'*Uri* (L. 2 maggio 1886, sull'imposta sulla proprietà), ecc. — Sono però anche certe legislazioni, le quali pur rispetto a tali imposte speciali regolate secondo il sistema reale, hanno introdotto in parte il concetto della personalità, per quanto in urto col primo. Così secondo la L. 6 dicembre 1877 del Cantone di *Vaud*, i debiti ipotecari catastali sono diffalcati dall'ammontare del valore catastale degl'immobili soggetti all'imposta fondiaria.

di quelli cui siano soggetti i cittadini. Così se si abbiano due tributi sull'entrata e nessuno sull'uscita, potrà lo straniero residente, che ha le sue fonti all'estero, essere dispensato dall'uno dei due, che sia tenuto presso a poco eguale al peso sull'entrata, che egli non deve soddisfare. Le forme adottabili sono diverse; l'essenziale si è di ottenere che giustizia sia fatta, partendo dal criterio dei tributi sull'entrata e sulla spesa, corrispondenti alle spese dirette e indirette dello Stato. Come però la cosa per queste vie di traverso riesce più difficile, così non ci par dubbia l'opportunità di attenersi, quanto è possibile, a quella maestra, che distingue nette le due specie di tributi, graduandoli nel modo richiesto per giungere al più equo riparto.

§ 32. — Le difficoltà a cui si va incontro nell'applicare il tributo agli stranieri, sono quelle stesse che già sorgono nell'interno di ciascuno Stato, per ciò che si riferisce alle spese dei corpi locali (1). Anche per questi invero accade frequentissimo, che il ciclo economico si compia solo in parte entro i loro confini. Anche nella cerchia del Comune si producono cose, che gli costano spese e si consumano altrove, e sonvi cose prodotte altrove e consumate nella sua cerchia; anche per esso perciò, si rende necessario di distinguere tra le spese relative alla produzione e quelle riferentisi alla consumazione, per colpire ora il produttore (risieda o no nel Comune), ed ora colui soltanto che consuma entro i suoi confini; e ciò che è del Comune vuol ripetersi della Provincia, e degli Stati particolari o Cantoni per le Confederazioni di Stati e per gli Stati federali. Certo esistono fra i due casi differenze notevoli, dovute in ispecie a che nell'uno la sovranità è unica e nell'altra molteplice. Quindi da un lato, ad esempio, il quesito se il sistema tributario locale abbia ad essere unito o separato da quello governativo, e dal-

---

(1) A. Garelli, *Sull'ordinamento dei tributi locali*. Torino, 1899, p. 6.

l'altro quello di sapere come uno Stato possa all'estero riscuotere ciò che gli è dovuto da un contribuente. Ma ciò non pertanto entrambi i sistemi tributari hanno un unico fondamento; d'onde viene che le legislazioni e la giurisprudenza dei tribunali di ciascuno Stato, per ciò che si riferisce ai tributi locali, sono elemento prezioso per chiarire le regole da accogliere anche nei rapporti fra Stato e Stato.

Ed invero presso tutte le nazioni civili — forse incoscientemente, ma non per ciò meno giustamente — i tributi locali si applicano parte sull'entrata e parte sulla spesa. Così in Italia (1897) quelli relativi alla produzione giungono la somma di 154 milioni di lire, e quelli sulla consumazione (in massima parte improduttiva) oltre a 184 milioni. In Francia (1896) la consumazione è più largamente colpita (giungendo a 311,7 milioni pei soli dazi di consumo, che cadono per lo più sulla consumazione diretta) contro 187 di centesimi addizionali alle imposte dirette, in massima gravitanti sulla produzione. In Inghilterra (1895-96) 53,5 milioni di sterline d'imposte dirette locali sulla proprietà stanno contro 7 milioni di indirette (in massima parte sui consumi), a cui vogliono aggiungersi 11,5 milioni di sovvenzioni governative, provenienti anch'esse per lo più da pesi sui consumi. In Russia nelle 795 città (1879) 11,3 milioni di rubli cadono sulla produzione, e presso a 5 milioni sui consumi. Così colpiscono parte la produzione e parte il consumo i tributi locali della Germania, dell'Austria e via.

Ciò che ora suol farsi quasi inavvertitamente, così nei rapporti interni come negli internazionali, è d'uopo si compia con cognizione di causa, e si vada affinando in guisa da corrispondere il meglio ai dettati della scienza. Solo allora le condizioni degli stranieri saranno regolate in modo conforme a giustizia, giacchè nel saperlo fare sta la chiave di tutto il problema.

CAPO IV.

L'imposizione plurale.

§ 33. — Una conseguenza discende netta da ciò che abbiamo detto fin qui, ed è che la così detta doppia imposizione può giustamente aver luogo in diritto internazionale: uno stesso fatto, una stessa ricchezza possono essere gravati di tributo da due o più Stati diversi. Che anzi, appunto perchè si può colpirli non da due Stati soltanto, ma da un numero maggiore, così meglio che col nome di doppia imposizione, essa vuol essere distinta con quello di *imposisione plurale.* Però conviene intendersi, potendo tale espressione esser presa in sensi diversi.

V'ha un senso in cui la pluralità del tributo vuol essere assolutamente respinta, ed è quello per cui il pagamento di *uno o più servizi*, che il contribuente riceve da un solo Stato, venga preteso contemporaneamente da più. O sia la richiesta fatta per la totalità da ciascuno Stato, o sia anche solo parziale, sempre la sua ingiustizia è egualmente sicura. Se per una certa copia di servizi, aventi un merito complessivo di 10, resi da due o più Stati, questi domandino 11 o una somma maggiore qualsiasi, l'eccedenza costituisce una duplicazione, che non ha alcun fondamento giuridico. In diritto, il tributo vuol essere pagato solo quando è dovuto, e poichè è contraddittorio il dire che si possa dovere più di ciò che si deve, così la sua duplicazione è allora necessariamente priva di base.

Ma una *stessa persona* o una *stessa cosa* possono essere colpiti due volte da tributo per *servigi diversi*, resi

gli uni all'interno e gli altri all'estero. Anche allora la duplicazione del tributo può giustamente effettuarsi. Così tutti gli scrittori ammettono a buon diritto che una stessa persona sia soggetta a tributi diretti in diversi Stati, ove si trovi, o vi ritragga un reddito, e che le imposte indirette colpiscano indistintamente persone e cose di qualsivoglia paese. Essi vanno anzi fin troppo oltre, giacchè non curano neanche di esaminare se vi sia tale corrispondenza fra servigio e somma pagata, mentre la pluralità allora soltanto si giustifica quando quella effettivamente esista.

La *stessa ricchezza* potrà essere colpita in più Stati da un tributo diretto *dello stesso ordine*, come sarebbe l'imposta successoria? Qui, in generale, si nega che la cosa sia legittima (1). Se non che, perchè ciò è iniquo se il tributo è dello stesso ordine, e non se è d'ordine diverso? Non può l'ingiustizia dell'aggravio risultare anche maggiore da due imposte differenti a saggio molto elevato, che non da due di ordine eguale a saggio mite? L'essere la forma del tributo eguale o diversa non monta: ciò non si riferisce se non alla *tecnica tributaria*. Se è buona una specie d'imposta per uno Stato per ottenere ciò che gli spetta, ed un altro a sua volta trova che anch'essa gli conviene, perchè dovrà respingerla per accoglierne un'altra più costosa a riscuotersi, o più difficile ad accertare, o per qualsiasi altra ragione peggiore della prima? Non è lo stesso interesse del contribuente — su cui ricade ogni onere supplementare — che consiglia di non farlo? L'imposta successoria può giovare a due Stati per esigere la loro parte: perchè necessariamente uno solo dovrà valer-

---

(1) Così la Commissione eletta dall'*Istituto di diritto internazionale* per lo studio della doppia imposizione in diritto internazionale, fu unanime (tolto il WESTLAKE) a ritenere *iniquo* il sottoporre gli stessi beni ad imposte dello stesso ordine in Stati diversi. (V. *Annuaire de l'Institut de dr. internat.*, 1897, p. 124).

sene, e l'altro ricorrere ad altro mezzo? E quale fra i due Stati avrà a cedere all'altro la preferenza nella scelta?

L'essenziale si è che ciascheduno Stato non richiegga un tributo fuori dei casi in cui vi ha diritto, o pretenda più di ciò che gli appartiene. Ma entro tali confini è interesse così suo, come del contribuente, che la via scelta sia tale da imporgli il minor sacrifizio possibile, costituisca poi essa o no una forma duplicata d'imposta. Il concetto che vi si oppone, parte dall'errore del passato, secondo cui il tributo imponevasi senza aver riguardo alla sua giustizia. Allora a ragione gli Stati si opponevano a che una duplicazione d'imposta venisse a recare un ingiusto aggravio ai propri soggetti, e vittoria del diritto poteva essere ogni franchigia ottenuta con trattati, con cui il fatto fosse impedito. Ma cessando tale causa, pur deve cessarne l'effetto, ed anche il diritto finanziario internazionale vuole ordinarsi in modo più conforme a ragione.

Ne viene che, in conformità della sorgente da cui deriva, uno stesso tributo, richiesto da più Stati, potrà esserlo in quantità assai diverse dall'uno e dall'altro, e ciascuno potrà esigerlo non già nella misura in cui è imposto ai cittadini, ma in quella — generalmente inferiore — in cui deve colpire lo straniero, pel quale i servigi resi sono il più spesso in quantità o d'importanza minore.

Si ha così un'imposizione plurale *legittima* ed una *illegittima:* e illegittima è non già quella che fa pagare più che non se il tributo fosse richiesto da un solo Stato, ma quella che fa pagare senza tener conto dell'assenza o della diminuzione di merito, proveniente da che l'atto, la persona o la cosa dello straniero o del cittadino all'estero, si trovano in condizioni diverse da quelle del cittadino nello Stato.

Perciò è da respingere anche quella forma di duplicazione, per cui uno Stato si restringe a chiedere allo straniero o al cittadino all'estero, *la differenza* tra ciò che egli ha soddisfatto ad un altro, e quanto sarebbe richiesto dalla legge tributaria nazionale. Essa, come altrove già

abbiamo veduto, torna a danno ora dello Stato ed ora del privato, senza ispirarsi mai alla ragione giuridica.

Il solo partito che vi si conforma è quello pel quale il tributo è riscosso in due o più Stati, per la *stessa causa* o per causa *diversa*, ma restringendosi sempre per ciascheduno a richiedere quella parte, che gli è dovuta secondo il merito dell'opera rispettivamente compiuta. In fondo, tutti gli Stati debbono in questo riguardo considerarsi quasi ne formassero un solo, ritenendo che il ciclo economico ne abbraccia parecchi invece di compiersi in uno soltanto, e null'altro. Così l'unità del principio guida alla pluralità dell'applicazione del tributo.

§ 34. — Ciò ci conduce a parlare di un argomento affine; quello dell'*unificazione del tributo* in diritto internazionale. È opinione manifestata recentemente in questo argomento, che la semplificazione dei rapporti fra gli Stati (che tanto giova a moltiplicarne i contratti) richiede che venga applicata anche ai tributi quel concetto di universalità della legge, che già prevale in certe parti del diritto privato, fondandola sulla nazionalità del contribuente, o sul domicilio o sulla situazione della cosa, in guisa che un solo Stato vegga applicata la propria legislazione tributaria al rapporto che vi è soggetto, e riscuota la somma che ne dipende (1). Questo concetto, che è figlio del pensiero che conduce all'unificazione del diritto internazionale, ha certo molto di suggestivo: per esso si semplifica la legislazione, e si agevolano i rapporti fra

(1) Tale opinione, per ciò che è dell'imposta successoria, fu specialmente espressa da varii membri della Commissione poc'anzi ricordata, cioè i signori GABBA, FÉRAUD-GIRAUD, D'OLIVECRONA e DE MONTLUC, i quali ritennero che un solo paese debba imporre tutta la successione. Lo negarono il DE BAR e l'HARBURGER. Il BROCHER DE LA FLÉCHÈRE dubitò che non sia possibile il farlo sempre. Il LEHR, il WEISS e il DESJARDINS si avvicinarono al BARCLAY, che opinò doversi aver riguardo alla situazione delle cose, ed ogni Stato imporre esclusivamente quelle che in esso si trovano. (V. *Annuaire de l'Inst. de dr. int.* 1897, pag. 124, e 1898, pagina 148).

Stato e Stato. Esso già trova applicazione appunto in certi casi in cui tale unità, anche in materia tributaria, appare di tanta importanza, da dominare sovrana su ogni altra considerazione. Nell'interno di ogni Stato esistono non poche tasse *fisse* (quali le postali e le telegrafiche) rispetto a cui, mentre il concetto assoluto di giustizia vorrebbe che fosse fatta distinzione fra le tariffe pagate, secondo le distanze e le persone che ricorrono a tal servizio, per necessità d'ordine pratico diventò eccellente riforma quella di una tariffa uniforme per tutti. Uguale temperamento viene accolto talora per gli stessi tributi, quale è quello di capitazione, o, sebbene tanto meno giustificabile, quello del servizio militare, e della tassa o imposta ad esso relativa. Così del pari anche fra gli Stati del mondo civile già fu accolta l'uniformità della tassa postale e telegrafica.

Tali ragioni indurranno ad estendere a molti altri casi ancora l'uniformità di cui si tratta, anche in altri rami d'imposizione, ed avremo occasione di notarlo in seguito, in ispecie per ciò che è dei diritti di mutazione. Ma perchè la cosa abbia luogo si richieggono parecchie condizioni: è necessario che la somma a pagare sia relativamente tenue, così che facilmente possa obbedirsi alla convenienza di rinunziare al giusto riparto del peso, per ridurlo ad un'unica tariffa; che si tratti di atti frequenti, per cui di soverchio impedimento potrebb'essere una difformità di trattamento; che la moltiplicità dei diritti a pagarsi si traduca realmente in un ostacolo grave opposto alle transazioni internazionali, e via. Tolte però tali condizioni, che giustificano le tasse e i tributi fissi, sarebbe obbedire ad una strana confusione d'idee, l'estenderne il concetto a tutte le imposizioni in genere.

Il disegno d'istituire, ad esempio, un giudizio unico ed universale di fallimento, anche nei rapporti internazionali, può essere un aspetto di quella solidarietà che deve esistere tra le nazioni, nel provvedere a necessità a tutte comuni; e così è di quello pel quale universale vorrebbe

essere la legislazione che regola la cambiale. Ma la proclamazione dell'*universalità della legislazione tributaria* del contribuente — nel senso che egli nella guisa che reca seco all'estero la propria legge nazionale per ciò che si riferisce al suo stato, alla sua capacità personale e ai rapporti di famiglia, porterebbe pure la legge tributaria che dovrebbe governarlo, cadrebbe intieramente nel falso. Quale è invero lo scopo del tributo? Provvedere al fabbisogno di ciascuno Stato. Ora gli Stati, anche egualmente civili, hanno i bisogni più diversi gli uni dagli altri, tanto che mentre per taluno la quota del passivo ripartito per capi è di L. 9 42 (Turchia 1897-98) per altri giunge a lire 87 23 (Francia 1898). Essi poi — a seconda delle condizioni sociali in cui si trovano, del grado di svolgimento a cui sono pervenuti, e di svariati altri fattori — vi provveggono coi mezzi più diversi gli uni dagli altri. Ve n'ha che posseggono un vasto demanio fiscale, mentre altri ormai non ne serbano quasi più traccia; v'ha chi riscuote imposte nella misura di L 22 16 per abitante (Russia 1898), e chi arriva invece a ben L. 66 20 (Francia 1898). I tributi poi a cui si fa ricorso per provvedervi sono anche essi, per diverse ragiorni, della più svariata natura da Stato a Stato. L'imposta successoria getta in Inghilterra (1897-98) nelle casse del fisco 110 milioni, mentre è sconosciuta in parecchi Stati dell'Unione americana del nord. Come adunque si potrebbe vietare ad uno Stato, per ciò che è degli stranieri, di valersi di quei mezzi che reputa migliori per compensarsi della spesa pei servizi resigli, o impedirgli di ottenere tale compenso? Poichè i bisogni e i servizi resi dagli Stati sono così varii, come sarebbero tutti regolati a una stregua? Verrebbe tolto a chi ne rende in copia maggiore di averne il rimborso, e dato a chi ne procura meno di riscuotere una somma maggiore di quella spesa; il che vuol dire che nell'un caso, per ottenere l'equilibrio nel proprio bilancio, lo Stato dovrebbe imporre ai cittadini un peso più grave del giusto per favorire gli stranieri, e nel secondo questi sarebbero

gravati a vantaggio di quelli, contro ogni regola di diritto. Ma se ciò è comportabile, ove convenienze speciali lo richieggano, quando la gravezza è di minimo conto, cessa di esserlo allora che si tratta di imposte che possono sottrarre al contribuente notevole parte delle sue sostanze. Gli effetti economici invero di un provvedimento di tal natura potrebbero essere gravissimi: i cittadini, oppressi da tributi, vedrebbero porsi a lor fianco stranieri, pronti a far loro una concorrenza micidiale, protetti quali sarebbero dalle stesse leggi, forniti degli stessi vantaggi naturali e artificiali offerti dal paese, e soggetti intanto forse a mitissimi pesi. E che dire del caso in cui una imposta straniera fosse giudicata contraria all'ordine pubblico, o pei cespiti che colpisce, o pel metodo del suo accertamento, o per la gradazione del saggio, e via via? Dovrà in ogni ipotesi la sovranità locale cedere a quella estera, contro i principii fondamentali che la regolano? Se non dovrà, non sarà il rifiuto causa frequente di malumori e conflitti fra gli Stati? e quale altra regola dovrà allora prenderne il posto? Nè è a tralasciare, come la pretesa semplicità si tradurrebbe nel fatto in una complicazione di gran lunga maggiore di quella che si vorrebbe evitare, poichè all'unicità dell'imposta in tutta la periferia dello Stato, verrebbe a sostituirsi l'applicazione di tante legislazioni tributarie diverse, quanti sono gli Stati; d'onde finirebbe per nascere la più inestricabile delle confusioni.

L'agevolare i rapporti fra gli Stati coll'impedire i carichi ingiusti si ottiene non col vietare duplicazioni di imposte, che bene spesso han piena ragione di essere, ma col fissare le regole che tolgano l'ingiustizia del carico, anche quando non esista duplicazione; chè pur col riscuotere un'imposta indebita si fa torto allo straniero, per quanto essa non trovi alcun riscontro in un'eguale gravezza di un altro Stato. Non è all'unificazione dei tributi, o all'applicazione di quelli di un solo Stato in paesi diversi che convien tendere, quando si tratta di rapporti internazionali, sibbene all'unità dei principii che debbono

governare il tributo stesso. Quando questa sia ottenuta, facile diventerà il dissipare le difficoltà più scabrose, anche nei riguardi degli Stati dai sistemi tributari più disparati. In questo senso è da augurare che venga riconosciuta l'*unicità della legge tributaria internazionale*, e colle leggi interne e colla giurisprudenza, ispirantisi agli stesssi criterii fondamentali, si giunga allo scopo supremo di ripartire i pesi sociali fra i contribuenti di Stati diversi sulla base voluta dalla giustizia.

Ciò che qui è detto del complesso del sistema tributario, vuol essere ripetuto di ogni singola imposta, identiche essendone le condizioni; e ben tosto invero ci si porgerà opportuna occasione di porlo in rilievo, trattando di un caso in cui il concetto ora combattuto — sotto forma più moderata bensì, ma non meno erronea — trova non piccolo seguito.

CAPO V.

La forma del tributo nel diritto internazionale.

§ 35. — Il tributo ne' suoi rapporti interni assume forme assai varie secondo le ricchezze che colpisce, il termine del pagamento, il momento in cui contempla il cespite imponibile e via. Eguali distinzioni possono aver effetto anche ne' suoi rapporti internazionali. Questi però possono dar luogo a speciali considerazioni, che è opportuno di qui sottoporre ad esame.

I. — I tributi — compresi quelli ordinari e diretti — possono riscuotersi ad ogni rinnovarsi dell'esercizio finanziario, oppure dopo periodi di tempo più o meno lunghi, od infine per una volta o per un certo tempo soltanto. Da ciò la distinzione loro in *annuali*, *periodici* ed *a tempo*. Di quest'ultimo si ha un esempio nel servizio militare. Di regola, il tributo è annuale; ma talvolta può presentarsi anche sotto forma periodica (regolare od irregolare), e ciò accade in ispecie per l'imposta successoria, accolta dalla maggior parte degli Stati, dei quali è già entrata rilevante, e sarà probabilmente una sempre più considerevole in avvenire. Or questa forma d'imposta complica assai il problema della finanza internazionale. Già entro il periodo di un anno possono accadere mutamenti nella condizione di essere del cespite imponibile, da cui nascono difficoltà non leggere per la giustizia del trattamento. Uno straniero può essere di passaggio soltanto in uno Stato, o fermarvisi pochi mesi,

o ad ogni modo una parte sola dell'anno: dovrà egli essere soggetto al peso del tributo al pari di un cittadino che risiede nello Stato in permanenza, o esserne dispensato affatto, o ancora sottoporvisi in parte? Ma il problema, che discuteremo altrove, è facile a risolvere di fronte alle difficoltà che suscita il tributo periodico, e così in ispecie il successorio. Nel frattempo invero i mutamenti possono essere molteplici, così nelle persone come nelle cose: lo straniero può aver risieduto uno o più anni in uno Stato, ed uno o più in un altro; le sue fonti produttive possono aver emigrato forse più volte da Stato a Stato. A quale converrà riferirsi per applicare l'imposta, mentre questa, per essere legittima, deve proporzionarsi ai servizi resi da ciascuno Stato?

Le soluzioni proposte dagli autori, se hanno il merito di essere semplici, non servono punto all'uopo, non avendo per sè alcuna base razionale. Che ciascuno Stato applichi allo straniero l'imposta a cui sottopone i propri sudditi, indipendentemente da ogni altra considerazione, dice il Westlake (1); si abbia riguardo alla situazione delle cose, ed ogni Stato colpisca quelle che si trovano sul suo territorio, soggiungono invece il Barclay, il Lehr, lo Stœrk, il Weiss, il Desjardins; altri chiede che si tenga conto del domicilio o della nazionalità, e dell'uno o dell'altra. Ma perchè? Lo straniero ha trasportato appena il suo domicilio all'estero e vi muore: pagherà l'imposta successoria al pari di un altro, che ve lo portò trent'anni prima? Una cosa accidentalmente si trova in uno Stato: vi pagherà l'imposta ad esclusione di ogni altro?

Abbiamo in un lavoro scritto appositamente (2), studiato l'imposta successoria, determinandone il carattere. Essa è una vera imposta diretta periodica irregolare, con cui lo Stato, anzichè spingere il saggio delle altre im-

---

(1) *Annuaire de l'Institut de droit internat.* 1897, p. 124.

(2) A. Garelli, *L'imposta successoria.* Torino 1896, §§ 7-10, p. 9.

poste dirette, mobiliari ed immobiliari, ad altezze che potrebbero essere sotto diversi punti di vista dannose, si propone di riscuoterne una parte in forma più comoda pei contribuenti, rimandandone il pagamento al tempo della morte del *de cujus*. Essa è dunque un'imposta diretta agglomerata: più annate ne sono riscosse ad un tempo, diminuendo di altrettanto il peso di quella annuale. Il legislatore può aver riguardo al defunto soltanto, accumulando l'imposta per ciò che si riferisce a lui solo, o aver riguardo al solo successore, facendogli anticipare una parte delle imposte che avrebbe dovuto pagare in seguito, profittando del momento favorevole in cui egli, senza suo sforzo, raccoglie un'entrata, o infine — e più opportunamente, a nostro avviso — tener conto e dell'uno e dell'altro; con che l'imposta successoria per una parte guarda al passato e per l'altra all'avvenire.

Così essendo, appare che i più svariati elementi possono concorrere per determinare la porzione che ad uno Stato può spettare, a titolo d'imposta, sulla successione di uno straniero o di un cittadino all'estero:

1° Anzitutto ciascuno Stato è libero di aver riguardo al passato ed all'avvenire o a entrambi, nel determinare tale imposta. Perciò può esserne colpito o il solo *defunto* pel suo patrimonio, negli Stati ove questo esiste al tempo dell'apertura della successione, o si trovò negli anni precedenti; od anche il *successore*, negli Stati ove egli od i beni si trovano; od infine può aversi riguardo all'uno ed all'altro (1). Tale diritto compete in modo assoluto allo

---

(1) La Commissione istituita dall'*Istit. di dir. internaz.* più volte ricordata, all'unanimità ha dichiarato non doversi tenere alcun conto del domicilio, della residenza o della nazionalità dell'erede (*Annuaire*, ecc. 1897, p. 124), ma non diede alcuna ragione di tale sua opinione. Sonvi pure legislazioni le quali espressamente dichiarano non dovervisi avere alcun riguardo. Così la legge successoria bavarese del 18 agosto 1879 dispone, che il diritto di successione è dovuto, sia l'erede o no, cittadino bavarese. Altre invece (come la L. 12 giugno 1889 dell'Alzazia-Lorena sulle successioni) distinguono talora secondo che l'erede è o non è suddito dello Stato.

Stato, trattandosi di nazionali residenti nello Stato stesso, e non vi ha alcuna ragione perchè esso cessi di possederlo in ogni altro caso. Il diritto di provvedere al proprio fabbisogno, scegliendo quei tributi che meglio si reputino adatti, vale in questo come in tutti gli altri.

2° A stabilire l'imposta successoria concorrono tanto lo Stato che fece *spese di produzione*, quanto quello che ne fece *di consumazione*. Entrambi invero hanno potuto riservarsi di raccogliere parte dell'imposta di cui si tratta, riferendosi al momento della morte del *de cujus*. Perciò potrà imporre, ognuno per la sua parte, e lo Stato ove si trovano le fonti dell'imposta, e quello invece ove queste si spesero dall'individuo che vi risiedeva, pel tempo della residenza.

A rigore, ove questa abbia avuto luogo in più Stati, potrebbe ognuno di essi elevare pretese al riguardo, ne in diritto si potrebbe loro negarlo. Siccome però ciò potrebbe recare complicazioni assai gravi, e facili contrabbandi (e come invero potrebbe conoscersi la morte di tutte le persone, che già risiedettero nello Stato, e ne sono uscite?), così miglior partito si è, che ogni Stato liquidi nel modo che crede più opportuno i propri diritti verso chi intende di recare la propria residenza altrove, al momento in cui tal atto si compie. — La stessa cosa, e per le stesse ragioni, vuol essere ripetuta trattandosi delle fonti produttive, che il defunto abbia avuto parte del tempo in uno Stato e parte in un altro.

3° Lo Stato ove risiedeva lo straniero al tempo della sua morte, non ha diritto di riscuotere l'imposta al saggio fissato per coloro che risiedettero in esso per tutta la vita, o almeno pel tempo che corrisponde alla sua durata media, ma sibbene soltanto per quello proporzionale alla propria residenza. Così se la vita media sia tenuta essere di 30 anni, e lo straniero risiedette 5 anni soltanto, non si dovrebbe pagare, per questo titolo, se non un sesto del saggio ordinario.

Lo stesso vuol essere ripetuto per le fonti produttive.

Se lo straniero reca in uno Stato i suoi capitali (anche senza risiedervi), e muore dopo un anno soltanto, come mai lo Stato, ove tale trasporto ebbe luogo, potrà pretendere, a titolo d'imposta successoria, una somma eguale a quella dovuta da chi ve li aveva da un trentennio? Come per entrambi si giustificherà un cumulo d'imposizioni annuali, che nel primo caso non si avrebbe avuto alcun diritto di riscuotere?

4° Ciò vale per l'imposta successoria propriamente detta. L'*acquisto di congiuntura* — che vi è spesso unito, e fa parte non della proprietà derivata dello Stato, ma della originaria (1) — s'ispira a tutt'altro ordine di considerazioni. Esso si riferisce a cause di ordine pubblico: e come questo domina sovrano entro i limiti di ciaschedun territorio, così ogni Stato avrà diritto di regolarlo a suo talento ne' propri confini, e farà sua la proprietà delle cose che vi si trovano, secondo le norme che avrà stabilite pei cittadini trovantisi in caso eguale.

Appena è poi da far rilevare, che ciò che è detto del defunto deve intendersi egualmente anche di fronte al successore.

Tutto ciò rende al certo più complicata l'applicazione dell'imposta, che non se fosse riscossa da un solo Stato, e in modo uniforme per tutti. Ma non è l'uniformità, sibbene la giustizia del riparto dei tributi che vuol essere ricercata. Anche per ciò che è dei cittadini, non è ammessibile una regola unica per tutti, come non si può ammettere in genere il sistema della capitazione dell'imposta, e noi abbiamo mostrato nello studio che ne facemmo di proposito, quanti avvedimenti siano necessari nella pratica, perchè quest'imposta, che può essere sorgente larghissima di entrata, sia applicata con rettitudine. Se si può concedere che si trasvoli sulle norme del rigoroso diritto, quando un'imposta è di lieve conto (potendo allora

(1) V. GARELLI, *La proprietà sociale*. Vol. I, parte II, tit. I, cap. IV, § 101, e *L'imposta successoria*. Cap. I, § 15.

considerazioni di altra natura, come quelle di tecnica finanziaria, avere il sopravvento), ciò non è più assolutamente da ammettere quando l'aggravio è notevole, e con esso la sperequazione può divenire fortissima. Or ciò che è nel diritto finanziario interno, deve pur essere in quello internazionale.

Del resto, è possibile introdurre nell'argomento una relativa semplificazione, col mezzo di stipulazioni internazionali. Per esse potrà evitarsi la doppia illegittima imposizione, con far luogo alle migliori regole pel più giusto riparto del tributo, e si adotteranno a un tempo quei temperamenti che valgano a renderne la pratica applicazione più semplice e facile, e per gli uni e per gli altri, colla rinunzia a reciproci diritti od altrimenti.

§ 36. — II. — Fondamentale distinzione è quella delle imposte *reali* e *personali*, di cui le prime hanno riguardo alla cosa colpita, indipendentemente dalla persona alla quale appartiene, mentre le seconde si riferiscono alla persona stessa del contribuente, di cui tengono conto delle condizioni speciali, che possono far variare in più od in meno l'imposta dovuta.

Tal distinzione, se ha grande importanza nel diritto tributario interno, ne ha una anche maggiore in quello internazionale, e ciò perchè l'essere spesso incompiuto il ciclo economico nello Stato, allora fa sì che più facilmente ancora possano aver luogo sperequazioni d'imposta, ove questa sia reale soltanto.

Già l'imposta vuol essere personale, pur trattandosi di spese sociali indirette, poichè varia il merito delle medesime anche secondo la persona del contribuente; ma per quelle dirette la considerazione della persona diventa assolutamente prevalente. Or lo straniero che non risiede affatto o solo temporaneamente nello Stato, o possiede le sue fonti produttive all'estero, come potrà, volta a volta, esserne colpito od escluso, ove si voglia aver riguardo a soli criteri reali?

Abbiamo mostrato altrove (1) la necessità di attenersi quanto è possibile alle imposte personali, le quali oggi rappresentano un rilevante progresso sulle altre. Or trattandosi di esse, una delle condizioni personali di cui vorrà esser tenuto conto è appunto quella di straniero. Essa invero influirà il più spesso per determinare il merito della spesa sociale, e come l'entità del peso imposto deve corrispondere al medesimo, così ne verrà modificata la somma da soddisfare.

Nè vale il dire col Lehr (2), che gli stranieri non hanno evidentemente alcuna obbligazione *personale* di concorrere alle spese del paese che abitano, spese che non possono nè votare, nè controllare, e di cui la porzione di molto più larga d'ogni altra (le spese militari e pel servizio del debito pubblico) non li interessa in alcun modo.

Entrando essi invero nello Stato, non contraggono forse l'obbligazione personale di sottostare alle imposizioni che questo stabilisce in contraccambio dei servizi che gli rende, e ciò nella stessa guisa di ogni membro di tale associazione politica? Non vota, è vero, le spese per necessità di cose. Ma quanti cittadini non hanno diritto al voto, e le pagano egualmente! Come poi le spese (quelle militari comprese) debbono essere soddisfatte in base al merito, così è tolto che possa farsi lor torto, gravandoli di tributi per servigi che non li riguardino; e ciò senza contare che da tal punto di vista il danno può derivare del pari così da un'imposta personale, come da una reale. Le imposte personali sono più conformi a ragione che non le reali, e lo straniero deve dirsi fortunato di pagarle in cambio di queste, che lo colpirebbero in modo grossolano ed informe.

---

(1) V. A. Garelli, *La proprietà sociale*. Parte III, tit. I, cap. I.

(2) E. Lehr, *Quelques mots sur le droit fiscal international*, ecc. (Clunet, 1899, n. III-IV, p. 311).

Soggiunge il Lehr, che gli stranieri tutto al più possono essere equamente costretti, sotto un nome od un altro, a imposte moderate, rappresentanti la loro parte proporzionale delle spese destinate ad assicurare la lor sicurezza personale, o miranti a rimunerare servigi speciali di cui profittino allo stesso grado che i cittadini. Ma perchè le imposte che li colpiscono, dovranno essere moderate, anche se si ricevano numerosi e costosi servigi? E perchè solo saranno eque, se compensino servigi speciali, o resi alla *persona* dello straniero, e non se questi riflettano le *cose* che egli possiede, quando la persona influisce sul merito dei servizi medesimi? Ben più giustamente procedono oggidì le legislazioni di quasi tutti i popoli civili, i quali fanno della trasformazione del loro sistema tributario, da reale in personale, uno dei cardini delle riforme tributarie dei nostri giorni, e vanno sempre più sottoponendo lo straniero a imposte di carattere personale (1).

---

(1) Nella stessa *Francia*, ove la legislazione quanto alle imposte personali lascia il più a desiderare, la L. 21 aprile 1832, all'art. 12 dispone che « la contribuzione *personale* e mobiliare è dovuta da ogni abitante francese e da ogni *straniero* di ambi i sessi, che gode de' suoi diritti, e non è reputato indigente », anche se non domiciliato (secondo il Consiglio di Stato, 13 maggio 1852. SIREY, 52, 2, 479).

Così ancora l'art. 1 della L. 25 aprile 1844 (riprodotto dall'art. 1 della L. 15 luglio 1880) dichiara che « ogni individuo, francese o *straniero*, che esercita in Francia un commercio, un'industria, una professione, non compresi nelle eccezioni determinate dalla legge, è soggetto alla contribuzione delle patenti ». Analoghe disposizioni hanno la L. *olandese* del 2 ottobre 1893 sui redditi professionali; quella *prussiana* del 24 giugno 1891 sui mestieri; dell'*Alsazia-Lorena* dell'8 giugno 1896 sulle professioni sedentarie; della *Baviera* del 19 maggio 1881 sul reddito; della *Sassonia* del 30 novembre 1874 sull'imposta personale; dell'*Austria-Ungheria* del 25 ottobre 1896 sulle imposte dirette personali; dell'11 aprile 1880 sui mercati pubblici in *Turgovia;* del 2 maggio 1886 sui guadagni e profitti nell'*Uri;* del 21 agosto 1886 sulla fortuna mobiliare nel *Vaud;* del 24 agosto 1877 sulla ricchezza mobile in *Italia*, ecc. ecc. Vedi pure le leggi citate alla nota a pag. 54.

Ciò mostra ancora una volta l'erroneità del modo con cui è generalmente inteso il principio, per cui lo straniero dev'essere trattato al pari che il cittadino per ciò che è dei pubblici carichi; dal che si vuol ricavare che materialmente eguale abbia ad essere il peso sopportato. La verità è invece, che i *principii* della scienza tributaria debbono essergli applicati egualmente; onde ne deriva, che vogliono essere rispettate tutte le differenze che la qualità sua di straniero può recare nell'apprezzamento del merito delle pubbliche spese.

§ 37. — III. — Quasi tutte le legislazioni hanno consacrato il principio, che i *beni immobili* situati fuori del territorio retto dalla legge, sono affrancati dall'imposta, senza che si abbia a ricercare il domicilio o la nazionalità del proprietario; a differenza dei *beni mobili*, retti, volta a volta, dalle disposizioni più svariate, le quali accordano la prevalenza ora all'uno ed ora all'altro dei varii fattori (1).

Non mancano però eccezioni a tale regola. Il Belgio, con L. 27 dicembre 1817, § 3, stabilì un diritto di mutazione su ogni successione di persona morta nel regno senza esservi reputata abitante, il quale colpisce anche gl'immobili posti nei paesi vicini (e così specialmente in Francia) appartenenti a successione di abitanti nel Belgio (2).

(1) V. per es., la L. *italiana* sulle tasse di registro (testo unico 13 settembre 1874, art. 12), desunta dalla L. *sarda* 9 settembre 1854, art. 64: L. *francese* 16 giugno 1824; L. *prussiana* sulle successioni 19 maggio 1891, § 9; *Alsasia-Lorena*, L. 12 giugno 1889 sulle successioni, art. 5: *Baviera*, imposta successoria, L. 18 agosto 1879, art. 7; *Sassonia*, L. 13 novembre 1876; *Württemberg*, L. 14 marzo 1881 sulle successioni; *Baden*, L. 8 luglio 1884 pell'imposta sul reddito; *Neuchâtel*, L. pell'imposta sul patrimonio, 18 ottobre 1878, art. 1; *Vaud*, L. 31 gennaio 1889 sui diritti di mutazione, art. 2; ecc.

(2) È noto come tale disposizione ha dato luogo a difficoltà diplomatiche, come contraria alla indipendenza dei territorii ed alla reciprocità. (Vedi le discussioni seguìte presso il Corpo legislativo francese nelle sessioni 1859-60-61, e in ispecie la mozione del dep. Choque, colle risposte date a nome del Governo).

Così il Cantone di Vaud colpiva, non è gran tempo ancora, coll'imposta successoria i beni, sì mobili che immobili, dello straniero morto nel Cantone, anche quando egli avesse tuttora avuto il proprio domicilio all'estero (1). Che se tale disposizione fu abrogata colla L. 31 gennaio 1889, la quale esclude dal pagamento dei diritti di mutazione le successioni e donazioni d'immobili fuori del Cantone, non venne però prorogata che fino al 1° gennaio 1907 la dispensa dal pagamento dell'imposta sul patrimonio mobiliare ed immobiliare, recata dalla L. 24 agosto 1886, per tutta la parte di esso collocata *fuori* del paese, e così sugli immobili, per gli stranieri abitanti il Cantone senza esservi nati, e senza esercitarvi una professione, un'industria o un commercio. Il Cantone di Uri (2) sottopone all'imposta sulla proprietà tutti i beni mobili ed immobili situati nel Cantone o *fuori* di esso, appartenenti sia ad un cittadino del Cantone che vi abita, sia ad una persona che vi è stabilita o vi soggiorna legalmente, o ad una società; salvo per chi vi dimora soltanto, che tale proprietà sia imposta nel luogo della sua situazione, in una misura determinata. Secondo la L. 8 ottobre 1878 sull'imposta diretta nel Neuchâtel, per la parte relativa ai mezzi e redditi, l'imposta è dovuta sul prodotto netto degl'immobili collocati *fuori* del Cantone, da ogni persona in questo domiciliata.

Quanto alla dottrina, essa è pressochè concorde nel ritenere che gl'immobili debbono pagare soltanto nel luogo dove sono situati. Secondo il Bluntschli (3), ciò accade

---

(1) Vedi la nota della Direzione generale del registro di Francia al Ministero delle finanze, del 20 giugno 1882, inserta nel CLUNET, 1882, p. 607, per un caso relativo a tal disposto.

(2) *Uri*, L. 2 maggio 1886, art. 2.

(3) BLUNTSCHLI, *Le droit international codifié*, art. 377. La Commissione nominata dall'*Istituto di diritto internazionale*, già ricordata, accolse pure unanime tale principio; però i sigg. HARBURGER, FÉRAUD-GIRAUD, BROCHER DE LA FLÉCHÈRE, DE MONTLUC, D'OLIVECRONA, GABBA e DE

perchè lo Stato ha un grande interesse ad impedire che siano imposti da altri, perchè col colpirli doppiamente si impedisce l'aumento della ricchezza pubblica, ciò che non si può ammettere in buona economia politica. Ma tale ragione non ha valore, poichè la doppia imposizione è negata anche quando il saggio dell'imposta fosse minimo, ciò che certo non impedirebbe tale svolgimento di ricchezza, e d'altro lato la semplice ragione dell'*interesse* di uno Stato d'impedirlo, non toglierebbe ancora agli altri di farlo, quando vi avessero *diritto*.

Lo Stœrk (1), mirando al concetto della successione unica, per cui l'imposta sarebbe percepita sulla totalità della successione nel solo Stato dove è aperta, necessariamente doveva — rispetto almeno a tale imposta — ammettere l'assimilazione degl'immobili ai mobili; in guisa che si avrebbero Stati ove l'imposta successoria sarebbe riscossa in nome e per conto di uno Stato straniero, sopra entrambe le specie di beni, o nol sarebbe affatto, ove lo Stato dell'aperta successione non ricorresse a tal mezzo per provvedere al proprio fabbisogno, per quanto quello della situazione dei beni gravasse invece col medesimo con mano pesante sui propri soggetti.

L'idea è ardita, perchè con tal sistema verrebbe completamente meno il concetto della territorialità della sovranità, per ciò che si riferisce a quest'imposta; ma manca di ogni ragionevole base. Essa s'ispira ad una singolare confusione di cose attinenti all'ordine pubblico con altre riflettenti il privato. Si comprende che per agevolare da Stato a Stato il passaggio di quella cambiale che è l'anima del commercio, la si consideri come un titolo universale,

---

BAR, ritennero doversi distinguere tra mobili ed immobili in materia fiscale, mentre il BARCLAY, il LEHR, il WEISS, e il WESTLAKE non ammisero distinzione di sorta. (*Annuaire*, etc., 1897, p. 124).

(1) Vedi la relazione del BARCLAY all'*Istituto di diritto internazionale* in nome della Commissione di cui nella nota precedente. (*Annuaire*, etc., pag. 132).

e si assoggetti ad una legislazione uniforme; si comprende del pari che, per semplificare le cose, si dichiari l'universalità del fallimento. I commercianti nel primo caso non sono punto pregiudicati, chè anzi dall'uniformità delle disposizioni legislative non ricavano che benefizi; e nel secondo essi sanno preventivamente, che la misura dei loro diritti sarà determinata dalla legge che governa il debitore, e si regolano in conseguenza, ricevendone tutti eguali vantaggi, per la parità di trattamento dei creditori che ne risulta. Ma a che l'universalità della legge finanziaria del luogo dell'aperta successione? Perchè trattandosi di quest'imposta, le cose dovranno regolarsi in modo affatto diverso che non per tutte le altre? Forse che essa non corrisponde esattamente alle funzioni loro, e non ha ragione di essere se non in quanto si comporti com'esse? Ed ancora si considerassero i varii Stati come tanti creditori diversi, i diritti di ciascuno dei quali fossero regolati in base ad un'unica legge. La cosa sarebbe arbitraria, perchè ognuno di essi non ha già diritto di appropriarsi una copia proporzionalmente eguale di sostanza dei privati, sibbene la loro parte varia secondo il mutare dei diritti originarii e derivati di ciascheduno. Ma il peggio si è, che si sopprimerebbero i diritti di tutti a esclusivo vantaggio di uno solo!

A nostro avviso, le conclusioni a cui pervengono il più delle legislazioni e degli autori, sono da attribuire al pregiudizio degli statuti reali e personali, da cui non sanno liberarsi. In nessun caso mai, neppure in quello dell'imposta successoria, è da far distinzione tra *immobili* e *mobili*. Varia forse per gli uni e per gli altri il fondamento dell'imposta? No. Or se lo Stato non ha diritto di riscuotere pur un centesimo di più in un caso che non nell'altro, con quale logica si vorrebbe poi praticamente accordarglielo?

Vero e che gl'immobili, in massima, sono sottoposti alla legge finanziaria del luogo ove sono collocati. La coazione può esercitarsi direttamente soltanto dallo Stato nel ter-

ritorio del quale si trovano, e solo ad esso compete, almeno nelle condizioni presenti della civiltà, la proprietà originaria spettante in genere alla società coattiva. Ma ciò accade non per la natura loro immobiliare, sibbene perchè, a cagione di essa, non si movono dal luogo ove si trovano. Che i mobili si comportino nella stessa guisa, ed anch'essi dovranno essere regolati nello stesso modo. Ciò non toglie che altri Stati non possano vantare diritti sui medesimi, per atti compiuti in vantaggio del loro proprietario e non soddisfatti con altri beni situati nel loro territorio, perchè abbiano cessato di esistervi, o perchè siano insufficienti, o per altre ragioni, che altrove saranno minutamente esaminate. Ma tutto ciò senza distinguere mai tra mobili ed immobili, tale diversità di forma nulla importando quanto alla sostanza del diritto.

Vero è che anche le legislazioni, le quali hanno accolta la massima che estende agl'immobili all'estero la legge tributaria nazionale, non lo fanno in modo che risponda ad un giusto criterio giuridico, come meglio vedremo a suo luogo. Tuttavia, nel loro complesso, esse si debbono dir poste sopra una via di gran lunga più giusta, che non le legislazioni degli altri paesi, ispirate ad un concetto antiquato ed arbitrario, il quale giova credere sarà in tempo non lontano intieramente abbandonato.

§ 38. — IV. — Notevole è nel diritto tributario interno la distinzione del tributo in *diretto* e *indiretto*. Diretto è da tener quello che mira a commisurarsi immediatamente sulla sostanza, l'entrata o la spesa del contribuente, di cui vuol essere per sè una parte aliquota; mentre è indiretto il tributo, se ha riguardo a fatti isolati (siano di produzione, di scambio o di consumazione), i quali non formano perciò mai una parte aliquota di quelle, per quanto le presunzioni su cui debbe riposare abbiano a renderlo, nel suo complesso, una parte aliquota delle medesime, al pari del primo. Questa distinzione si applica esattamente anche al diritto tributario internazionale, così che non

occorrerebbe di arrestarvisi altrimenti, se non fosse per fare un rilievo essenziale, che ne discende. Se entrambe le specie di tributo hanno meriti speciali, che non monta qui rilevare, i quali, volta a volta, valgono a far dare la preferenza all'uno od all'altro, non è men vero però che esse non differiscono se non quanto alla *forma*, mentre sostanzialmente si comportano nella stessa guisa, identico essendone lo scopo, identiche le basi del riparto e via. Per determinare perciò il complesso degli oneri, che il contribuente deve sopportare, conviene aver riguardo e all'una e all'altra, la giustizia potendo essere lesa sia da una sperequata ripartizione del tributo diretto, come dell'indiretto.

Se non che in diritto internazionale questa verità elementare viene generalmente dimenticata da coloro che han toccato dell'argomento, i quali si preoccupano della doppia imposizione che può risultare dall'imposta diretta applicata in due Stati diversi, ma tengono inutile di badare a quella che deriva invece dalle imposte indirette, per quanto formino non di rado la parte principale dell'entrata erariale. Così, per citarne uno solo, il Lehr (1) combatte assolutamente la doppia imposizione — e perchè ingiusta — per non dover gli Stati imporre fuori del territorio o persone di altra nazionalità, come i cittadini o le cose che sono nel paese, — e perchè antieconomica — pei gravi imbarazzi alla libertà di stabilimento che reca seco; e va oltre fino a negare che possa ragionevolmente sostenersi, dovere lo straniero l'imposta, perchè viene in un paese a spendervi il suo; giacchè collo spendere è un servizio che rende, e non che riceve. Ma poi ammette, che essi debbono pagare tutte le imposte indirette al pari degli altri cittadini; senza notare, che l'imposta indiretta può dar luogo ad una doppia imposizione altrettanto gravosa ed

---

(1) E. Lehr, art. cit. nella *Revue de dir. internat.*, 1897, pagina 428, *passim*.

ingiusta che la diretta, e che con essa lo straniero è spesso colpito per le spese di consumazione che compie. Non è già la *qualità* del tributo che importa, ma il suo *peso*, il quale vuol essere proporzionato a ciò che si deve pagare, e non oltre. Non sempre lo straniero riceve la stessa copia di servizi che i cittadini, mentre l'imposta indiretta può essere adoperata larghissimamente, se pur non esclusivamente, per compenso dei servizi medesimi. Ne viene che, lungi dal contentarsi di perequare l'imposta diretta senza tener alcun conto dell'indiretta, quasi questa si ripartisse equamente da sè, convien ponderare se, congiunta agli altri oneri diretti, non costituisca un peso eccessivo per lo straniero; ed ove così accada, sono da assumere quei temperamenti che valgano a ristabilire l'equilibrio, come sarebbe il sopprimere a favore di quello una parte proporzionata dell'imposta diretta, o taluna delle indirette, oppure il diminuirne il saggio. Lo straniero, di regola, deve tutte le imposte che si potrebbero richiedere al cittadino posto nelle sue stesse condizioni, non già non subir mai una doppia imposizione rispetto al tributo diretto, e subir sempre tutto intiero quello indiretto.

§ 39. — V. — È opinione pressochè universalmente accolta, che l'imposta ideale nel diritto tributario interno sarebbe quella *unica*. Essa sola invero si conformerebbe alla giustizia assoluta, evitando ogni possibilità di doppia imposizione; essa offrirebbe il modo di sindacare il meglio l'opera del Governo, consentendo di paragonare agevolmente i servizi che rende coll'onere che importa; ridurrebbe al minimo gli ostacoli alla produzione, alla circolazione e consumazione della ricchezza, ad ogni piè sospinto impacciate dalla pluralità delle imposte; come stremerebbe le spese di riscossione, le vessazioni e gl'incomodi svariati che accompagnano pel contribuente il pagamento di molteplici imposizioni; in guisa che da qualunque punto di vista la si consideri, il giuridico, il politico, l'economico od il finanziario, apparirebbe pur sempre la migliore fra tutte.

Che se è respinta, ciò parrebbe aver luogo soltanto perchè vi si oppongono ineluttabili difficoltà di fatto. Un errore o una frode nel calcolo della base imponibile, coll'imposta unica recheranno una sperequazione enorme tra i contribuenti, mentre le imposte molteplici, sovrapponendosi, dan luogo ad una spontanea compensazione, che le avvicinerà praticamente al vero, e difficile è sfuggire colla frode a tutte le imposte. Il saggio di un'imposta unica vorrebb'essere così elevato — specie ai nostri giorni di finanze oberate — da riuscir più duro alla massa ineducata dei contribuenti, che non il peso di imposte molteplici, talora nascoste, di cui le riesce quasi impossibile di fare un computo esatto. Per seguire le svariate forme dei redditi e dei consumi, è forza tener vie di accertamento diverse. Ma tutto ciò non toglie di volgere al tributo unico, come meta ideale.

Noi teniamo però, che questo sia un errore nel diritto interno, ed errore anche più grave in quello internazionale. Già sappiamo invero, come il tributo originario abbia un fondamento affatto distinto dal derivato, così che possono essere dovuti in proporzioni diversissime l'uno dall'altro. Sta, che si possono riscuotere talora sotto la stessa forma; ma nè sempre ciò è possibile, nè sempre è opportuno di farlo. In guisa che, da questo lato, l'ideale talora sarà l'imposta unica, e tal'altra la molteplice.

Se non che ciò è il meno. Per soddisfare le spese dirette e indirette dello Stato, è necessario che l'imposta derivata cada quando sull'entrata, e quando sulla spesa del contribuente. Vero, che nel diritto tributario interno non è indispensabile tener distinte le due forme di pesi, in modo che le spese indirette siano tutte soddisfatte dall'entrata e le dirette dalla spesa, e, entro certi confini, si può farlo anche in diritto internazionale. L'imposta fondiaria, ad esempio, potrebbe applicarsi con saggio diverso, secondo che il contribuente risiede nello Stato od all'estero. Ma come si vorrebbe colpire con un'imposta sull'entrata chi non ha entrate nello Stato, e solo vi spende? E se le

imposte gravino sulla spesa soltanto, come si colpirà chi nello Stato possiede le sue fonti produttive, ma ne consuma all'estero i frutti? O si vorrà assumere l'entrata come sintomo della spesa, e questa come presunzione di quella? Ma oltre che la realtà può scostarsi molto da tale ipotesi, non si potrà mai dire essere esso il metodo ideale, tale essendo quello solo, che non per caso corrisponde all'effettiva realtà delle cose, e fa combaciare esattamente i pesi colla somma da ciascuno dovuta. Ideale adunque sarebbe non l'imposta unica, ma la duplice, quando numerose circostanze non inducessero invece a dichiarare praticamente migliore tra tutte l'imposta assai più svariata ancora, per quanto tale moltiplicità non abbia ad essere allargata senza legittima ragione di farlo.

Vien meno con ciò quella semplicità che avrebbe luogo applicando un tributo unico. Ma la semplicità non è tutto neanche in questo argomento, chè a tale stregua il migliore dei tributi sarebbe la capitazione. Ciò che importa si è che la meta da raggiungere sia la vera; la scelta della via per arrivarvi più o meno vicino, è cosa secondaria, e mutabile secondo i casi. Si può anzi ben dire, che la semplicità è propria delle società nell'infanzia; più progredisce la civiltà, e più i rapporti sociali si complicano; nè la legislazione tributaria può sottrarsi a tal legge. I peggiori sistemi ora esistenti sono assai complicati; si tratta di sostituire una complicazione conforme a ragione ad una non di rado empirica, la quale mancando di criteri scientifici, lascia luogo ad oscurità e lacune, che è impossibile di colmare.

Non è poi da dimenticare, che il tributo in diritto internazionale può essere eccessivamente gravoso e sperequato, pur essendo unico. Uno Stato non può già pretendere dallo straniero quanto riceve dai cittadini, o profittare della presenza di cose o persone straniere per opprimerle con carichi pesanti, ma sibbene deve farlo nella sola misura in cui colpisce i cittadini *posti*, *in complesso*, *nelle stesse condizioni*, e sempre il carico deve corrispondere al diritto

originario o derivato dello Stato stesso sulle cose che il privato possiede, chiunque sia. Quindi, ad esempio, l'ingiustizia di un'imposta successoria a saggio elevato, sulle cose trovantisi per caso nello Stato al tempo della morte di uno straniero di passaggio, per quanto egli non avesse dovuto sottostare che a quell'imposta soltanto.

CAPO VI.

L'imposta progressiva nei rapporti internazionali.

§ 40. — Abbiamo esposto a lungo altrove (1), perchè a nostro avviso l'imposta nelle condizioni presenti di civiltà voglia essere progressiva. Or va da sè, che anche allo straniero debb'essere applicata la progressione al pari che al cittadino, identico essendone il fondamento. Se non che sorge una questione: nell'applicare la progressione allo straniero, deve aversi riguardo alla sola parte della fortuna che egli possiede nello Stato che lo colpisce, oppure tenersi conto anche di quella che possiede in patria, o in genere in altri Stati?

A prima giunta può parere, che lo Stato non possa in alcun modo uscire dai propri confini per determinare la entità dell'imposta da soddisfare dallo straniero, o dal cittadino che possegga fondi all'estero. Esso invero non opera, se non per quanto lo straniero possiede o spende entro il suo territorio: che egli possegga poco o molto altrove, ciò non lo riguarda in alcun modo. E d'altro canto, lo volesse pure, gli mancherebbero i mezzi di farlo. Come potrebbe determinare ciò che taluno possiede altrove, mentre non ha nè propri ufficiali, nè modi di accertamento diretto del cespite imponibile, in un territorio ove non impera? Sarebbe adunque opera ingiusta e vana, quella a cui si volesse accingere col porsi per tal via.

Se non che, a nostro avviso, l'opposta opinione, per ciò che si riferisce all'imposta derivata, è assai meglio fondata. E la ragione è semplice. Poichè l'imposta ha per base il merito che il contribuente trova nelle spese fatte dallo

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale*, §§ 398-445. *L'imposta proporzionale e progressiva.*

Stato, e che il saggio progressivo trova la sua ragione di essere nella varia importanza che il contribuente dà ad una spesa per la diversa consistenza della propria ricchezza, tutte le cause che influiscono su tal merito vogliono essere tenute in conto per determinarne l'altezza. Or è evidente, che non è soltanto la copia della ricchezza che lo straniero possiede nello Stato, ma sibbene il complesso della sua fortuna, che vale a fissare il suo giudizio in proposito. Frazionare perciò la medesima, per tener conto soltanto della parte, piccola forse, che egli ne possiede in uno Stato, è porsi per una strada completamente sbagliata.

Ciò d'altro lato è nello stesso interesse del contribuente. Il suo interesse invero che un'opera si compia, è fissato dall'insieme de' suoi mezzi finanziari. Ma se si avesse riguardo alla sola parte che egli ne possiede nello Stato, l'opera stessa cesserebbe forse di presentare un merito, e potrebbe essere abbandonata. Il che vuol dire, che mentre effettivamente meriterebbe di essere prodotta, essa, pel cattivo computo fatto dallo Stato, verrebbe meno, contro il desiderio degli interessati, ossia contro quelle regole che debbono presiedere alla determinazione delle opere pubbliche. Escludendosi arbitrariamente uno degli elementi del calcolo, il giudizio pronunziato riesce di necessità errato.

Nè può dirsi che manchino i mezzi per giungervi. Pel passato, egli è vero, la via sarebbe apparsa così irta di difficoltà, da dover essere abbandonata per l'impossibilità pratica di venirne a capo. Ma oggidì le cose sono profondamente mutate. La pubblicità data in proposito da ogni Stato è ormai così grande, che può aversi modo di sindacare la dichiarazione di un contribuente, anche per ciò che è dei suoi possedimenti in estraneo paese. Il concetto della sovranità non è già più così ristretto e meticoloso, da inalberarsi per ricerche di tal natura, che uno Stato compia presso un altro, e diventerà sempre meno in avvenire.

Non si tratta punto qui invero di applicare direttamente un'imposta all'estero, o arbitrariamente, o per servigi che

lo Stato non abbia diritto di rendere coattivamente, per uscire dai confini dello Stato stesso, ma sibbene di apprezzare il merito di un servigio reso nello Stato, e, come coefficiente di tale apprezzamento, far concorrere la sostanza o il reddito che taluno abbia all'estero. Le condizioni personali che modificano l'imposta — così in favore come a danno dello straniero — vogliono tutte essere tenute in conto, e questa, di cui si tratta, vale ad aggravare il saggio dell'imposta, come altre possono invece alleviarlo. O perchè dovrebbe tenersi conto delle seconde soltanto, e non delle prime? Infine le multe, ove d'uopo, faranno il resto, proporzionandosi alla colpa del contribuente frodatore, ed assicurando così l'efficacia del provvedimento.

Nè è da temere che ciò valga a scoraggiare l'importazione di capitali stranieri con danno dell'economia nazionale, perchè — non tenuto conto dei casi eccezionali, in cui la politica economica possa indurre a concedere premi d'incoraggiamento sotto forma di rinunzia al diritto d'applicare tal progressione — giova osservare, come non è mai caso in cui tale effetto possa succedere, perchè l'imposta dovendo esser tale da presentare un merito al contribuente, essa starà sempre al disotto del limite voluto per impedire la immigrazione del capitale all'estero, per la ragione che in caso diverso tal merito verrebbe a cessare (1).

---

(1) La questione si rinnova, negli stessi termini, pei Comuni e le altre aggregazioni intermedie, e vuol essere risolta nello stesso senso. Il ricco sfondolato, che risiede temporariamente in un Comune, e di cui le fonti produttive si trovano altrove, non ha solo interesse a che le opere locali si compiano al pari di chi vi spende una somma eguale alla sua, essendo men ricco, ma sibbene uno assai più forte. Egli giudica del merito di tali opere da un punto di vista più alto, perchè una stessa copia di ricchezza ha per lui un'utilità relativa minore, mentre l'opera che si tratta di compiere — che richiede la coazione per essere effettuata — ne ha una più elevata. È adunque a tener conto per lui dell'intiera sua fortuna per classificarlo, o si errerà nell'apprezzamento che egli sarà per fare dell'opera stessa, per quanto poi il saggio non sia applicato già a tutta la fortuna sua, ma, ben inteso, a quella soltanto che egli spende nel Comune. E così vuol essere ripetuto delle spese locali indirette o di produzione.

CAPO VII.

I varii casi di applicazione del tributo nei rapporti internazionali.

§ 41. — I casi in cui può sorgere questione, se abbia ad applicarsi una regola tributaria diversa da quella che colpisce normalmente il contribuente (che è quello in cui un cittadino risiede nello Stato, ove si compie tutto il ciclo economico per la ricchezza a cui il tributo si riferisce), si possono dividere in due grandi categorie: casi relativi a *cittadini*, e casi relativi a *stranieri*. Così gli uni come gli altri poi possono a lor volta suddividersi in quattro sezioni, secondo che si tratta di persona che risiede nello Stato, che risiede all'estero, che dimora temporariamente od è di passaggio nell'un luogo o nell'altro, od infine è questione di perdere o di acquistare la cittadinanza.

Cominciamo dai primi.

SEZIONE I.

Il diritto internazionale tributario rispetto ai cittadini.

CAPITOLO I.

I cittadini residenti nello Stato.

§ 42. — La copia delle somme che i cittadini abitanti nel loro paese d'origine riscuotono, come reddito di capitali collocati all'estero, specie per certi Stati più avanzati in ricchezza, sale a cifre ingenti. Sono capitali impiegati in

terreni, in case, in industrie e commerci, in titoli di rendita di Stato e via, di cui i frutti si ricevono sotto forma di fitti, di noli, di interessi, dividendi e simili. Per l'Inghilterra la somma così riscossa non è inferiore ad un bilione annuo; per la Francia l'ammontare dei titoli esteri posseduti dai capitalisti francesi sale a venti bilioni, e v'ha chi lo reca a venticinque; ma anche per gli altri Stati principali d'Europa la cifra sale ad altezze notevolissime. È adunque pregio dell'opera di determinare se, ed entro quali limiti, tali redditi possano essere colpiti dallo Stato a cui il contribuente, appartiene. Vedremo altrove, trattando delle singole imposte, come il caso voglia essere volta per volta risolto. Qui ne diremo in linea generale.

§ 43. — Secondo il Wagner (1), *per quanto è possibile* occorre che questo reddito sia colpito dall'imposta interna, per la quantità che rimane dopo aver detratta la somma d'imposta ch'esso abbia già per avventura pagata allo Stato straniero, e ciò perchè d'ordinario non vi è alcun *interesse* speciale perchè lo Stato favorisca questi investimenti di capitali dati dai propri cittadini all'estero. Solo dal lato della tecnica tributaria egli trova la cosa assai difficile, essendo già per sè stesso assai difficile l'accertare esattamente la somma di un tal reddito.

Ma tutto ciò non ha fondamento. Già abbiamo rilevato altrove come il colpire un cespite solo per la differenza fra ciò che paga all'estero e ciò che dovrebbe pagare all'interno, non ha alcuna ragione di essere. Le due imposizioni sono assolutamente indipendenti l'una dall'altra.

D'altro lato, perchè dovrà credersi che lo Stato non abbia interesse a favorire l'esportazione del capitale? I buoni impieghi all'estero giovano più allo svolgimento della industria e del commercio nazionale, che non la pletora che talora se ne verifichi in patria. L'inizio della corsa

---

(1) A. Wagner, *Scienza delle finanze* (nel Manuale dello Schönberg, § 406, 2].

verso le speculazioni bacate ha sempre luogo quando accade un ristagno negli affari dovuto a ingorgo di capitali, e la crisi che di regola ne segue non è paga, pur troppo, di rovinare le cattive industrie, ma ne trascina spesso seco moltissime degne di tutt'altra sorte. Invece quale fiorire di nuovi sbocchi, quale vena d'interessi pagati al paese d'onde escono i capitali che si recano all'estero per fecondarlo! È naturale che l'esodo avvenga solo quando il tornaconto lo consiglia: il frutto che ne nasce incoraggia i risparmi nazionali, e finisce per rendere lo straniero tributario del paese d'onde sono partiti.

Del resto non si tratta più di favorire certi interessi a preferenza di certi altri, ma di fare giustizia. Or questa richiede che tali redditi siano colpiti solo se e fino a quel limite in cui l'imposta è giustificata, e che abbiamo a suo luogo fissati.

§ 44. — Egualmente arbitraria era la legge prussiana del 1° maggio 1851 sull'imposta sul reddito, la quale *esonerava appieno* dall'imposta classificata i redditi dei cittadini prussiani tratti da proprietà immobiliari all'estero, se questi già pagassero imposta di *egual natura* allo Stato straniero. L'intento era pur sempre quello lodevole d'impedire la duplicazione indebita d'imposta. Ma la via era troppo mal scelta.

Perchè invero si esoneravano in ogni caso appieno i cittadini dal pagare l'imposta? Quella all'estero poteva essere mitissima. Ciò bastava non pertanto per dar luogo all'esenzione. Non esisteva essa invece? e si pagava integra l'imposta nazionale, fosse pure pesantissima. Dei due partiti, migliore era ancora il precedente, fondato sulla differenza fra i due tributi, per quanto irrazionale anch'esso.

E perchè l'imposta pagata all'estero doveva essere di eguale natura? Forse che se era di natura diversa, il peso cessava di essere egualmente grave? Con ciò si voleva togliere ogni difficoltà di apprezzamento, è vero, ma se ne aggiungevano altre; perchè quando doveva essa dirsi di eguale natura? Entrambe dovevano essere dirette soltanto?

e se l'una era reale e l'altra personale, o l'una fondata sul reddito e l'altra sul patrimonio e via, cessava forse l'eguaglianza richiesta?

§ 45. — Altri Stati, come quello del Baden, assoggettano all'imposta i frutti del capitale collocato all'estero, sempre che in genere non vi sia imposta estera che li colpisca. Ma ciò pure è arbitrario. Anzitutto è difficile di giudicare se un'imposta estera non colpisca certi ordini di beni, poichè essi possono esserlo e sotto forma diretta e aperta, o sotto forma indiretta e nascosta. Non fosse pure, che importa se esista o no un'imposta di qualsiasi specie che li colpisca? Lo Stato non ha già da regolare le proprie ragioni, in questo argomento, in base a ciò che faccia un altro. Se questo ecceda, forse che egli perderà con ciò i propri diritti? È bene impedire un aggravio, quando tornerebbe di danno ai propri cittadini, e forse potrebbe indurli ad abbandonare la cittadinanza d'origine, e opportune si rendono all'uopo convenzioni internazionali che regolino l'esercizio di tal diritto; ma in massima il diritto dello Stato d'origine è incontrastabile, ed è bene spesso possibile ad usarsi senza opprimere il contribuente, chè l'imposta estera che lo colpisce può essere mite tanto, da ammettere a suo fianco anche la nazionale.

§ 46. — Quasi tutte le legislazioni dichiarano esenti dall'imposta interna i redditi territoriali all'estero, e ciò per obbedienza al principio che la sovranità non va oltre al confine. Ma tale esenzione non ha alcun fondamento. Se così fosse, converrebbe sopprimere sempre l'imposta su redditi ottenuti all'estero, perchè per tutti egualmente la sovranità muore ai limiti dello Stato. Se non che, se lo Stato non può gravare il reddito degli immobili all'estero come tale, perchè esso direttamente non può contribuire a produrlo coi propri servigi, esso può colpire i redditi di beni immobili: *a*) quando questi sono tenuti per sintomo non dell'entrata, ma della *spesa* a cui il nazionale addiviene nell'interno del paese ove risiede; *b*) per determinare il saggio dell'imposta progressiva, a senso di ciò che fu detto

poc'anzi; *c*) per ottenere il pagamento di altre imposte da lui dovute allo Stato, e non soddisfatte; *d*) infine per soddisfare a spese compiute dallo Stato a favore dei medesimi.

Trattandosi invero di stranieri residenti all'estero, lo Stato non può rendere coattivamente servigi pei beni che posseggono fuori del suo territorio; ma quanto ai nazionali sì. Esso li tutela coi propri magistrati consolari, colle navi da guerra e via via. Nell'interno medesimo dello Stato, esso tutela l'opera di direzione che vi si svolga per parte del possessore dei beni di cui si tratta. Esso ha diritto adunque in cambio di farsi soddisfare la spesa che vi corrisponde, anche su tale specie di beni.

§ 47. — L'imposta sul reddito di capitali impiegati all'estero, qualunque siano, trova la piena sua ragione di essere, pur di contenerla entro i limiti che la giustificano. Se esso non dev'essere colpito per ciò che è delle spese attuali di produzione, se non in quanto il reddito è dovuto a spese di tal natura fatte dalla madre patria, od entro i confini del suo territorio, sempre deve esserlo per quanto si riferisce alle spese di consumazione che abbiano luogo in patria; in rimborso di somme altrimenti dovute allo Stato; o per complemento dell'imposta progressiva, ove sia applicata.

Tale reddito perciò non sarà computato sempre per la sua somma integrale, come quello ottenuto in paese, ma in proporzioni maggiori o minori, secondo le varie circostanze dei casi. Così se lo Stato possegga imposte speciali sulla spesa, non dovrà tenere alcun conto dei redditi avuti all'estero per ciò che vi si riferisce. Che se esso colpisca il reddito nazionale pel rimborso delle spese a favore e della produzione e del consumo, quello avuto all'estero nol sarà se non pel primo intento. Quindi la proporzione sarà, ad esempio, del terzo dell'imposta, se si ritenga che al terzo ascenda la parte delle spese sociali dirette di fronte alle indirette, e così via; ed ancora il saggio del tributo sull'entrata dovrà essere diminuito, quando già esistano altre imposte parziali sulla spesa, in una misura ad esse corrispondente.

CAPITOLO II.

I cittadini residenti all'estero.

ARTICOLO I.

I cittadini residenti all'estero gravati più che i rimasti in patria.

§ 48. — Due ordini di rapporti convien distinguere quanto ai cittadini residenti all'estero: quelli in cui il cittadino è colpito di maggior peso che non coloro che rimangono in patria, pel solo fatto del trasporto della sua residenza in altro Stato, e quelli per cui invece esso in confronto ne è alleviato.

V'ha chi vorrebbe far ostacolo all'emigrazione dei cittadini all'estero con un tributo speciale, e ciò perchè l'assentismo — delle persone agiate in ispecie — reca alla madre patria danni economici e sociali, contro i quali essa ha diritto di porsi al riparo. Ma pur ammettendo il danno — che non sempre ha luogo, e vuol essere posto a raffronto coi vantaggi che dall'emigrazione pur risultano, per pronunziare un sicuro giudizio — la soluzione della questione, posta in tali termini, è errata. Il cittadino non è già una *proprietà* dello Stato, di cui questo possa disporre secondo le proprie convenienze, in guisa da condannarlo alla pena di tributi più gravi, pel fatto che lo privi dei vantaggi che gli risulterebbero dal suo rimanere in patria Per limitarne la libertà non basta avervi interesse; occorre il diritto di farlo. Sappia lo Stato colla sua buona amministrazione adescare i cittadini a goderne, e l'emigrazione potrà non aver luogo. È sacrifizio duro per essi il lasciare il dolce loco natio, e ciò forma un monopolio, per lo Stato a cui appartengono, di

fronte ad ogni altro, il quale già lo pone in condizione privilegiata; non può esso abusarne ancora, ricorrendo alla violenza.

Ma se l'emigrazione debb'essere libera, non è perciò men vero che chi emigra può indebitamente esporre lo Stato a perdite, che egli deve compensare. L'utilità di certe spese pubbliche si esaurisce nel corso dell'esercizio finanziario, mentre di altre si consuma solo in un periodo di tempo più o men lungo. Accade per esse come nell'industria, ove si distingue il capitale fisso dal circolante. Lo stipendio pagato agli ufficiali dell'esercito esaurisce la sua efficacia nell'anno in cui è soddisfatto: l'utilità di una strada dura lunghi anni. Ma d'altra parte gli oneri, che le spese fisse importano, ricadono per gran tempo forse sui contribuenti, dove le altre dovrebbero in una saggia amministrazione trovare anno per anno il proprio pagamento. Ben è vero che in pratica tal distinzione non si suol fare esatta, e sonvi Stati fiorenti, i quali provvedono a pagare nell'annata, almeno in qualche parte, spese che sarebbero ripartibili in parecchie; come ve n'ha che rimandano ad anni successivi il pagamento delle stesse spese annuali. Ma in ogni caso la distinzione dei due ordini di spese — a breve ed a lungo esaurimento, ossia *annuali* e *di fondo* — non è meno sicura. Or per le spese annuali avvenire, la condizione dell'emigrante è netta: egli non parteciperà più al loro godimento; è giusto che più non prenda parte neppure alla loro soddisfazione. Se non che sarà pur la stessa cosa quanto a quelle passate (qualunque siano) non ancora soddisfatte, le quali offrivano anche a lui un merito di produzione? Perchè così fosse, converrebbe che esse continuassero a presentare a chi rimane un sufficiente merito, malgrado ne cresca l'onere, e ciò non sempre può dirsi, specie quando, come accade talora, l'esodo assuma vaste proporzioni. Ed anche allora potrebbe a giusta ragione dubitarsi se l'emigrante, che ne ha goduto in passato, potesse dispensarsi dal soddisfare la parte che corrisponde a tal godimento. Non è lecito invero che tali spese restino

a carico di altri, per colpa dell'emigrante, cui le convenienze consigliano di cercar miglior fortuna altrove. Egli non può lagnarsi perciò, se vien soggetto al pagamento di un tributo speciale, che rappresenti i carichi maggiori che i suoi connazionali, per colpa sua, dovranno sopportare in avvenire (1).

§ 49. — Il cittadino il quale, pur continuando a serbare tale sua qualità, emigra all'estero, cagiona oneri speciali allo Stato. Esso deve tutelarne la sicurezza personale e gl'interessi all'estero colla propria diplomazia e colla forza armata, ciò che può indurlo forse a gravissime spese (2); deve procurargli gli aiuti svariati di che sono sorgente i consolati, che dissemina nelle più lontani regioni; apre scuole e istituti di beneficenza; provvede al rimpatrio, ove ne difettino i mezzi, e via. Nessuno può trovar a ridire se, in compenso di tutto ciò, lo Stato richiegga un tributo speciale che non grava gli altri cittadini.

Come ciò possa aver luogo, senza ledere il diritto di sovranità spettante allo Stato imperante sul territorio ove l'emigrato risiede, non è qui il luogo di ricercare; ma in principio ne pare che la massima non possa dar luogo a discussione. Dato il fondamento del tributo, essa ne discende necessaria. Vero, che ogni Stato può rinunciarvi, per ragioni che gli consiglino di farlo; ma della convenienza di tal rinunzia ognuno di essi è solo giudice; vietarlo senza più, è obbedire ad un'errata idea della territorialità della sovranità, che ormai deve aver fatto il suo tempo.

---

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale. L'evasione dalle imposizioni*, § 469.

(2) Ne è esempio il caso Cerruti, svoltosi negli ultimi anni tra il Governo italiano e quello della repubblica di Colombia, che diede luogo a gravi complicazioni.

ARTICOLO II.

I cittadini residenti all'estero alleviati più che i rimasti in patria, o trattati alla pari con essi.

§ 50. — Anzichè essere cagione d'aggravio, nei rapporti tra il cittadino e la madre patria, il fatto del trasporto della residenza all'estero dà luogo, di regola, ad un alleggerimento di pesi, e ciò per svariate ragioni.

Lo Stato — che è dire il complesso dei consociati — può anzitutto avere *interesse* a che una parte della popolazione emigri, o perchè relativamente strabocchevole, o perchè, avuto ad ogni cosa riguardo, sia per tornargli più vantaggiosa col recarsi all'estero. Per incoraggiare allora l'esodo da parte dei nazionali, esso può non solo rinunziare, in tutto o in parte, alla riscossione di quei tributi di cui abbiamo poc'anzi parlato, i quali, secondo la stretta giustizia, avrebbe diritto di esigere; ma può andar oltre, e rinunziare fors'anche a parte delle stesse imposte, che dovrebbero gravare sui cittadini residenti all'estero al pari che su coloro che si trovano nello Stato; esso in una parola seguirà il consiglio che la politica economica e sociale sarà per dettargli, trattando gli emigranti meglio di ciò che essi stessi potrebbero a giusta ragione pretendere.

Così facendo, lo Stato non violerà alcuna regola del diritto finanziario. Esso invero, quando il proprio interesse lo consiglia, accorda a private compagnie sovvenzioni, dispense da tasse e da imposte e via, per indurle a sorgere e compiere opere utili alla generalità dei cittadini, le quali senza ciò non si farebbero, perchè il privato per la parte sua non ne ricaverebbe utile sufficiente.

La sovvenzione allora è la forma che assume l'esenzione di un'opera pubblica, a cui partecipano Stato e privati, perchè il suo merito esiste, se venga complessivamente

considerato, mentre manca se i due enti procedano separati. Lo Stato con tal rinunzia fa un effettivo guadagno, chè se da un lato perde il tributo, vede dall'altro, direttamente o indirettamente, nascere a vantaggio dei consociati una ricchezza maggiore di quella di cui fa abbandono, e che senza ciò essi non potrebbero avere. Non si tratta adunque di ingiusto dono, ma del miglior impiego del denaro pubblico. È errore credere che il tributo debba sempre essere riscosso sotto forma di danaro: quella forma è migliore, che rende di più. Or come, ricorrendo al tributo, lo Stato riceve con una mano la ricchezza da esso rappresentata, per trasformarla e restituirla sotto forma più utile ai consociati, così fa in questo caso, sebbene si astenga dal farlo colle proprie mani; che anzi la copia che allora ne porge è anche maggiore, chè evidentemente se così non fosse, tal partito non sarebbe da lui preferito.

È naturale poi che il cittadino che va a risiedere all'estero, sopporti in ogni caso minori tributi di fronte allo Stato a cui appartiene, che non quello che rimane in patria, poichè esso le cagiona assai minori spese, ricevendone minori servizi. Risiedendo invero all'estero, le spese dirette compiute dal suo Governo non esistono più per lui: egli consuma quelle fatte dallo Stato ove si trova. Come adunque pagherebbe le prime? Anche le spese di produzione egli deve assai spesso rimborsare allo Stato ove risiede, perchè ivi per solito esercita la sua professione, e reca le proprie fonti produttive. Da ciò il facile accadere di una doppia imposizione illegittima, continuandolo a gravare lo Stato di origine, il quale lo considera tuttavia come suo soggetto e si rifiuta di accogliere provvedimenti nocivi alle proprie finanze e contrari all'eguaglianza di trattamento cogli altri cittadini, e ciò per favorire un assentista, che esso vede il più spesso di mal occhio; e volendo lo Stato del domicilio applicare a lui le proprie gravezze, dal momento che egli gode al pari degli altri abitanti il vantaggio delle spese che esso compie, e che costoro pagano. Perciò è necessario di procedere con molta cautela, e distinguere le varie con-

dizioni in cui l'emigrato può trovarsi, perchè non gli sia fatto torto coll'aggravarlo ingiustamente da due lati, e d'altra parte non siano o l'uno o l'altro od anche entrambi gli Stati costretti a fare a suo favore un sacrifizio, che non sarebbe richiesto dal diritto tributario bene interpretato.

§ 51. — I tributi di cui si tratta possono essere *personali* o *reali*. Per ciò che è dei primi, giova accennare in particolare al più gravoso e diffuso ai nostri giorni, cioè al *servizio militare*. Il cittadino che emigra all'estero, o nacque all'estero da padre cittadino, vi è soggetto in generale al pari che il nazionale residente nello Stato (1). Or ciò è ingiusto. Codesto onere si soddisfa non soltanto pei servigi passati dello Stato, ma anche pei futuri. Or il cittadino che emigra — se continua a ricevere servigi dallo Stato a cui appartiene, tanto che egli desidera di continuare a dipenderne — li ottiene però in una misura di gran lunga minore di prima. Vuol dire che egli dovrà prestare tale servizio, per ciò che si riferisce ai vantaggi conseguiti pel passato, al pari di tutti gli altri cittadini; ma quanto a quelli avvenire, la mano dello Stato dovrà gravar meno su di lui, e tanto meno quanto maggiore diventi la sproporzione tra la sua condizione e quella degli altri, ossia si avvicini il termine della dispensa dal servizio. Dovrà perciò lo Stato determinare quale è l'onere che egli ha da sopportare al momento in cui abbandona la patria, il quale sarà variabile a seconda dell'età dell'emigrante che deve prestarlo, e di tutte quelle altre condizioni che in un buon ordinamento militare vorrebbero esser tenute in conto per serbare l'eguaglianza di trattamento fra i cittadini (2); e

---

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale*. Parte III, tit. II, cap. II, sez. II, capit. I, §§ 301-302.

(2) Secondo la legge italiana sul reclutamento, niuno dal primo gennaio dell'anno in cui compie il 18° anno di età, e fino a che abbia fatto constare di aver soddisfatto all'obbligo della leva (e così ogni militare di 1ª e di 2ª categoria in congedo provvisorio o illimitato, appartenente all'esercito perma-

quanto più duri la residenza all'estero, tanto più dovrà alleviarne il peso, fino a farlo cessare intieramente in un termine più o meno lungo, a seconda della varietà dei casi, ma sempre però prima di quanto accada pei cittadini rimasti in patria. Vorranno inoltre essere accolti tutti quei temperamenti, i quali siano richiesti per non aggravare la condizione dell'emigrato più di quella del residente in patria, per le differenze che reca la natura stessa delle cose, la quale rende assai più disagevole al primo il prestare tal tributo in natura. In tutto ciò convien partire dal principio, che il cittadino non è già *taillable et corvéable à merci*, tanto che lo Stato possa trascurarne affatto gli interessi, ma sibbene che è stretto debito di questo di comportarsi in guisa, da lasciargli la massima libertà di azione. Ciò è poi tanto più richiesto da giustizia, in quanto che, per converso, vanno crescendo d'altro lato man mano gli obblighi dell'immigrato verso lo Stato in cui si trova, per modo che, ove così non fosse, egli verrebbe soggetto ingiustamente ad un doppio carico.

§ 52. — II. — Quanto alle imposte che si riferiscono ai *beni*, convien partire dal concetto poc'anzi accennato, che le spese dirette, che allo Stato importano oneri spesso assai gravi, scompaiono quasi intieramente per l'emigrato, e così di regola anche quelle indirette, per le fonti che esso reca seco all'estero. Egli non deve portare se non quei pesi che incombono agli altri cittadini, in quanto si trovano nelle stesse sue condizioni, e queste sono troppo diverse per lui, perchè i tributi non se ne risentano radicalmente. Per orientarsi intorno agli effetti che ne ri-

---

nente e alla milizia mobile) non può conseguire il passaporto per l'estero senza autorizzazione del ministro della guerra, ed è tenuto per renitente il residente all'estero, che non si presenta sotto le bandiere al pari degli altri cittadini. (Testo unico, R. D. 6 agosto 1888, n. 5655, e regolamento 2 luglio 1890. Vedi pure la L. 30 dicembre 1888, n° 5866 sull'emigrazione e il relativo regolamento 1° gennaio 1889).

sultano, convien distinguere perciò i tributi relativi alla *entrata* da quelli riferentisi alla *spesa* del contribuente.

1° *A)* Cominciamo dal caso più frequente, del reddito dei cittadini residenti all'estero *rispetto a fonti produttive che essi continuano ad avere in patria.*

La sorgente da cui tali cespiti possono derivare è la più varia. Noi abbiamo invero: — *a*) redditi immobiliari (di terreni o di fabbricati); — *b*) redditi di capitali mobiliari (rendita pubblica od altri prestiti dello Stato, delle Provincie o dei Comuni; prestiti ipotecarii o chirografarii a privati; azioni ed obbligazioni di Società, ecc.); — *c*) redditi di imprese industriali esercitate in patria col mezzo di succursali, di commessi viaggiatori, ecc.; — *d*) redditi professionali dello stesso ordine (frutti di brevetti d'invenzione, di opere letterarie, artistiche, ecc.); — *e*) pensioni, assegni e simili, attribuiti dallo Stato, da enti locali o da privati.

A considerare tale tributo nelle sue linee più generali, appare com'esso cade essenzialmente sull'entrata, e, in quanto è tale, deve mirare a rimborsare le spese che il Governo fa per assicurarla o crescerla, ossia le spese sociali indirette. Tali spese si compiono a favore di tutti i produttori, risiedano o nó nello Stato, ed è forza perciò che tutti cooperino a soddisfarle. Il saggio però dell'imposta può talora dover essere minore pel produttore all'estero, e ciò perchè non tutto il lavoro si compia all'interno, ma una parte più o meno ampia abbia luogo oltre i confini. In tal caso il reddito non essendo tutto dovuto ad opera locale, sarebbe ingiusto che lo Stato lo colpisse al lordo: esso vuol essere depurato della parte che si è spiegata fuori del suo territorio, la quale invece ha da sottostare alla legge finanziaria del luogo ove il contribuente ha spiegato tale sua azione. Ciò vuol esser detto in particolare dell'opera di *direzione*, che influisce potentemente ad ottenere i risultati attivi di un'intrapresa, la quale può esercitarsi da lontano, e vuol essere proporzionalmente sottratta per costituire il cespite imponibile.

Nè è da tralasciare che ragioni di politica economica possono consigliare talora di consentire un alleviamento di peso, all'infuori di ogni considerazione giuridica, per incoraggiare gl'impieghi in patria dei cittadini all'estero, e indurli a mantenere con essa rapporti di commercio o aprire nuovi sbocchi a' suoi prodotti. Tale alleviamento si giustifica allora colle ragioni che abbiamo recato innanzi, trattando in genere dello sgravio dei cittadini all'estero. Ma tolto ciò, una stessa stregua deve valere per tutti, risiedano o non risiedano nello Stato.

Ciò posto, veniamo ad esaminare particolarmente i varii casi sopra enumerati.

a) I *redditi dei capitali immobiliari* sono spesso colpiti da imposte reali, che, appunto perchè tali, premono indistintamente sul possessore loro, risieda nello Stato od all'estero. È questo un grave loro difetto, che non consente di alleggerirne il saggio, ove, come può accadere, tal fatto dia luogo alla necessità di un diverso trattamento. Vero è che, per ciò che si riferisce alla produzione, il caso è meno importante, perchè, in massima, tenue o nulla è la differenza che può riscontrarsi nei due possessi; ma la cosa diventa essenzialissima in quanto si riferisce alla consumazione, come vedremo ben tosto; e non è trascurabile neppure per la produzione medesima, quando sugli immobili non graviti la sola parte di spesa indiretta che va a loro vantaggio.

Quindi sono degne di nota recenti legislazioni, le quali già introducono distinzioni anche rispetto a questi beni, per quanto le medesime il più spesso non rispondano ad un concetto razionale dell'argomento (1).

---

(1) Così la L. 28 maggio 1877 del Cantone di *Vaud*, ad esempio, diffalca dall'ammontare del valore catastale degl'immobili soggetti all'imposta fondiaria, i debiti ipotecarii constatati con lettera di rendita, atto di riversibilità, obbligazioni ipotecarie, o rendite vitalizie iscritte nel Cantone, eccettuandone però gl'immobili ipotecati di cui i proprietarii siano *domiciliati fuori del Cantone*, secondo le disposizioni del Codice civile sul do-

b) I *redditi di capitali mobiliari* possono essere molto svariati.

α) Abbiamo anzitutto i *crediti*, sì chirografarii che ipotecarii, e le obbligazioni di Società industriali e commerciali. Quale è la ragione per cui debbono l'imposta? Non il rappresentare un'entrata *per sè*; chè se così fosse anche i crediti verso l'estero (Stati o privati) dovrebbero pagare l'imposta come i nazionali, e vedremo che non c'è ragione di farlo: manca qui il fondamento dell'imposta, che è la spesa fatta dallo Stato, la quale vuol essere rimborsata. Ma è facile scoprire tal ragione, seguendo il capitale stesso nella via che percorre per giungere a produrre. Primo possiede un capitale di lire 100.000, e lo impiega personalmente in un'industria. Lo Stato fa per lui spese svariate, onde renderla possibile o più facile (strade, tribunali, ecc.), ed egli ne paga la sua parte coll'imposta che ne colpisce il reddito. Egli invece presta la somma stessa a Secondo, che provvede

---

micilio, dal 1° al 31 gennaio dell'anno per cui l'imposta è dovuta. Ciò è stabilito per reprimere l'assentismo; ma una disposizione che colpisce tal categoria sola di contribuenti, non si giustifica neanche da tal punto di vista. — La L. 7 dicembre 1881 del Cantone dei *Grigioni* sul capitale e sul reddito, fa deduzione dei debiti per tutti gl'immobili situati nel Cantone, appartenenti a chi vi abita. Per coloro invece che ne abitano fuori (art. 2), i debiti non possono essere dedotti se non quando i crediti corrispondenti paghino un'imposta nel Cantone. I beni stessi poi non pagano, se già imposti fuori del Cantone. Anche qui le distinzioni sono mal fondate, non avendo ragione di essere la prima, ed essendo eccessivamente favorevole la seconda, la quale per escludere il pericolo di una doppia imposizione, dispensa dal pagamento i beni anche quando lo Stato di origine rende servigi pagabili dal loro possessore. — La L. 2 maggio 1886, art. 2, del Cantone di *Uri*, assoggetta all'imposta progressiva sulla proprietà i beni fondiarii (case, fondi rustici e loro accessorii), situati nel Cantone, e appartenenti a persone residenti fuori di esso; ma in tal caso non si fa luogo alla deduzione dei debiti, che è ammessa negli altri. Anche questa disposizione è arbitraria. Tuttavia è notevole questo accenno a governare con norme distinte casi che effettivamente devono ricevere regole speciali, accenno che si ripete anche in altre legislazioni.

all'esercizio dell'industria per proprio conto. Lo Stato fa le stesse spese di prima, e dev'essere rimborsato di esse esattamente come per l'innanzi. Esse invero vanno a profitto del capitale di Primo, il quale, per mezzo del prestito, è passato bensì a mani di Secondo e figura suo, ma in fondo è ciò che era prima, nulla più, nulla meno. Secondo avrà, oltre l'interesse che paga, un *profitto*, che dovrà essere colpito d'imposta, è vero; ma tal profitto cesserà di conseguirlo il creditore, che prima lo traeva dall'esercizio diretto dell'industria stessa. A tralasciare adunque certi accessorii, di cui sarebbe troppo lungo e fuor d'opera qui il parlare, il creditore deve l'imposta sull'interesse del capitale per le spese compiute dallo Stato a proprio favore. Se oltre al colpire le sue 100.000, lo Stato pretendesse di gravar d'imposta le 100.000 che figurano appartenere a chi le tolse a prestito, egli farebbe una duplicazione d'imposta assolutamente ingiusta.

Ciò senza distinguere i crediti *chirografarii* dagli *ipotecarii*, che differiscono tra loro solo per la garanzia offerta, la quale di fronte al fisco non fa mutare di un atomo i suoi diritti. Quindi la necessità di rendere personale l'imposta, ciò che permette al contribuente la detrazione dei debiti; od almeno — se non si voglia farlo — la necessità di non colpire i crediti, i quali non rappresentano l'esistenza di una *cosa*, che stia a sè, ma un mero rapporto *personale*, ossia il diritto di una persona ad un bene, invece di un'altra.

Lo Stato deve favorire quanto più può questi passaggi della ricchezza da mano a mano, fecondati dal credito, non soltanto perchè per tal guisa essa diventa più produttiva, e con ciò consente al fisco di ottenere in avvenire più larga vena di entrata, ma perchè anche attualmente l'imposta verrà a dare un gettito maggiore. Non basta invero che una ricchezza esista, perchè paghi la imposta al pari di ogni altra: essa deve produrre. Con ciò crescerà a' suoi occhi il merito delle opere pubbliche, ed essa potrà partecipare in più larga misura al loro

pagamento. Il capitale inerte costa spese di manutenzione e null'altro: ad esso non tornano inutili le spese dello Stato, perchè spera in un futuro collocamento; ma certo vi trova intanto un tenue vantaggio di fronte a quello attivo, e la legge tributaria, se vuol essere giusta, deve, se non dispensarlo dal pagamento di ogni imposta, alleviarne almeno di molto il peso; e come molte sono le imposte indirette a cui non gli è dato di sfuggire, così a buon diritto si dovrà almeno, in massima, farlo esente da quelle dirette esistenti. In pari tempo il credito consente alle intelligenze ed alle forze fisiche, che rimarrebbero anche esse inoperose, d'impiegarsi e produrre, e porge così allo Stato, in questa energia che per suo mezzo si spiega, una nuova fonte di entrata. In questo senso soltanto il credito è un capitale (1), anche dal punto di vista finanziario, e può dar luogo ad aumento d'imposta. Ma egli è ancor meglio evidente con ciò, che non è lecito colpire a un tempo creditore e debitore, quasi che le loro fossero due ricchezze distinte (2).

Che se la cosa potesse aver bisogno d'illustrazione maggiore, si avrebbe nel fatto, che senza ciò basterebbero semplici accordi tra comproprietarii di una ricchezza, per aggravare a lor danno i diritti del fisco. Così due comproprietarii di uno stabile convengono fra loro di lasciarne la proprietà ad uno solo, che s'incarica di pagare all'altro una somma annua a titolo d'interesse fino al pagamento del capitale. Nulla v'ha di mutato; soltanto l'un d'essi

---

(1) A. Garelli, *Le Banche*. Parte I, tit. I, sez. I, cap. V, § 170, pag. 925 (nella *Biblioteca dell'economista*, serie III, vol. VI).

(2) Da ciò l'ingiustizia delle legislazioni, le quali (come l'italiana) colpiscono coll'imposta fondiaria gli stabili del contribuente, senza dedurre i debiti che gravano gli stabili stessi con ipoteca, o il suo patrimonio in genere, e coll'imposta sui redditi di ricchezza mobile colpiscono una seconda volta il credito, coll'indegno pretesto che per la prima si tratta di un'imposta reale.

riceve sotto forma d'interesse la sua parte, che prima otteneva sotto quella di rendita. Eppure il fisco raddoppierà a lor riguardo le sue pretese!

Tutto ciò è vero pel contribuente cittadino che risiede nello Stato, e deve ripetersi per quello residente all'estero. Se non che quest'ultimo spiega altrove una parte, sia pur piccola, di quell'opera di vigilanza e di amministrazione, che è indispensabile per la conservazione del suo credito, e la quale, a cagione della distanza, gli riesce più costosa e gravosa. Egli, da questo punto di vista, avrebbe perciò diritto ad una lieve diminuzione nel saggio dell'imposta, giacchè lo Stato riscuote il tributo derivato in base al merito, che nelle opere sue trova il contribuente, e qui esso ve ne incontra uno minore.

β) Che dire della *rendita pubblica* e di altri titoli di prestito dello Stato e dei Corpi locali? A prima giunta, vien qui meno il fondamento dell'imposta, perchè il debitore, che è lo Stato, non attende ad un'opera produttiva, che debba essere colpita dal tributo per conto del suo creditore. Eppure il caso è identico. Chi è invero allora il debitore reale, ultimo? È il contribuente, che doveva riempiere del suo le casse dello Stato, ed il quale, mediante il ricorso al credito, ne venne temporariamente dispensato con surrogarvi il capitalista mutuante. Lo Stato compie opere a favore di questo debitore: gli rende possibile di volgere il capitale corrispondente, che serba in mano, a fecondare la propria industria non solo, ma spende poi a suo favore il capitale avuto a prestito. È il capitale del renditiere, che produce e gode delle spese del Governo, fra le mani del contribuente surrogato: esso adunque a buon diritto deve portare il peso dell'imposta per la parte che vi corrisponde.

Risieda o no il mutuante nello Stato, *da questo lato* non vi può essere differenza di sorta, ed entrambi i creditori dovranno sottostare alla stessa imposta. Il fatto però del trovarsi debitore degl'interessi lo Stato, toglie all'emigrato il diritto di far luogo ad una deduzione per

le spese di vigilanza e di amministrazione. Quanto alla prima, il creditore, pur restando nello Stato, non potrebbe esercitare un'influenza diretta apprezzabile sulla cosa pubblica, sì che la spesa relativa, che volesse dedurre, non è attendibile. Neppure potrebbe dirsi che — come nel caso precedente — il creditore ha diritto di detrarre dall'imposta le spese occorrenti per riscuotere, ove si trova, gl'interessi del suo credito. Se invero ha sottoscritto al prestito mentre già si trovava all'estero, il fatto prova che egli vi trovava la propria convenienza, nè può lagnarsi del costo maggiore dell'amministrazione del suo capitale di fronte agli altri sottoscrittori; se si recò all'estero dopo contratto il prestito, egli non può peggiorare col fatto suo le condizioni del debitore; infine se acquistò il titolo all'estero, già nel prezzo fu tenuto conto del maggior onere a sopportare per la riscossione degli interessi; sì che nulla più gli è dovuto per tal titolo. Ciò senza contare che, nell'interesse stesso dello Stato, omai è tolta quasi ogni differenza al riguardo tra i portatori dei titoli dello Stato, dichiarandosi essi pagabili sulle principali piazze del mondo.

γ) L'importanza dell'opera di direzione cresce allorchè si tratta d'*imprese industriali*. Raro è che le medesime possano aver luogo senza la presenza diretta di chi vi attende; ma non perciò il caso si verifica, in proporzioni crescenti col crescere dei rapporti fra gli Stati. La gradazione dell'opera richiesta a tal fine varia secondo i casi. Il minimo può dirsi rappresentato dalle *azioni* di Società industriali e commerciali, implicanti la vigilanza sull'opera degli amministratori, la quale, per essere efficace, non deve spiegarsi soltanto nelle assemblee, ma essere, quanto è possibile, continua.

Essa ha un valore assai maggiore trattandosi dell'apertura di *succursali*. Sono Stati i quali credono di aver fatto abbastanza per la giustizia del riparto delle spese, quando dispongono che le imposte aventi sede all'estero, ma succursali o ramificazioni nel paese, sono tassate se-

condo la cifra delle loro operazioni commerciali o industriali compiute nel paese stesso (1).

Ciò però è insufficiente, perchè la succursale non lavora da sè, ma vuole l'alta direzione della Casa da cui dipende, sì che il frutto dell'opera sua, in qualche parte, è dovuto altresì a quella che si spiega fuori dei confini dello Stato, la quale vuol essere dedotta. Assai più degna di seguito perciò è la legislazione dell'Alsazia-Lorena (2), secondo cui per le industrie che hanno la loro sede in un altro Stato dell'Impero e succursali nell'Alsazia-Lorena, si deve dedurre dalla cifra della produttività di queste succursali una parte proporzionale attribuibile alla direzione centrale. A torto però la disposizione si restringe alle sedi trovantisi nell'Impero, giacchè essa è di tal natura da doversi estendere ad ogni Stato.

Invece della costituzione permanente di una succursale, si può operare col semplice invio di *commessi viaggiatori*. Ora, per la stessa ragione poc'anzi accennata, sarebbe ingiusto che gli utili ottenuti col loro mezzo fossero tutti soggetti a imposta nella madre patria ove fossero inviati. Anch'essi operano in base alla direzione che parte dall'estero, e l'utile che vi corrisponde deve essere dedotto, per avere la parte da assegnarsi alla pura opera del commesso viaggiante. Ciò tanto più perchè, in questo, come in ogni altro caso, il frutto di tale direzione è colpito già nel paese ove si spiega, sì che s'avrebbe una doppia ingiusta imposizione.

δ) Il *lavoro professionale* richiede, in massima, la presenza personale, sì che difficilmente esso può continuare ad esercitarsi nello Stato dal cittadino emigrato all'estero. Sono però casi eccezionali, in cui la cosa è fattibile, come sarebbe quello dell'inventore munito di brevetto d'inven-

---

(1) *Prussia*, L. 24 giugno 1891 sull'imposta sui mestieri. — *Baviera*, L. 19 maggio 1881 sull'imposta sulle industrie. — *Italia*, Cassaz. Roma, 27 marzo 1879 (*Ann. Giur. It.* XIV, II, 72).

(2) *Alsazia-Lorena*, L. 8 giugno 1881 sulle professioni sedentarie.

zione nello Stato, o di chi compie un'opera letteraria od artistica tutelata dalla legge sulle opere dell'ingegno. I frutti che ne derivano vogliono anch'essi essere soggetti all'imposta, salvo naturalmente la parte dovuta anche qui all'opera di direzione compiuta all'estero, che vuole essa pure dedursi.

ε) Infine quanto alle *pensioni*, *assegni*, *censi vitalizi* o simili, pagati nello Stato a cittadini residenti all'estero, non v'è ragione perchè questi fruiscano di qualsiasi diminuzione sul saggio dell'imposta che colpisce i redditi analoghi dei cittadini residenti in paese. Sarebbe ingiusto un trattamento di favore per chi, invece di spendere tali redditi in patria, si reca a vantaggiarne l'industria straniera. Tali pensioni ed assegni rappresentano una forma supplementare di rimunerazione, la quale deve essere trattata com'essa. Paga l'imposta lo stipendio; deve pagarla la pensione, che ne fa parte integrante, sebbene sia soddisfatta al cessar dell'ufficio. E quanto ai censi vitalizi e simili, essi rappresentano un'entrata analoga a qualsiasi altra risultante dall'impiego di capitale, e mancherebbe ogni ragione di un trattamento più favorevole. Solo sarà anche qui da dedurre la spesa di vigilanza e di amministrazione, che si spiega fuori dello Stato, quando non è questo il debitore della somma colpita.

§ 53. — Ciò vuol essere detto, ben inteso, quanto all'imposta considerata dal lato dell'entrata. Se non che lo Stato potrebbe profittare dell'esistenza di quest'imposta per rimborsarsi con essa, se non di tutte le spese di *consumazione*, almeno di una parte. Quando così fosse, la medesima non avrebbe alcuna ragione di essere per la parte che vi si riferisce, e lo Stato dovrebbe fare una deduzione proporzionale sul suo saggio, in guisa da pareggiare le condizioni dei non residenti a quelle dei residenti. E come ciò è vero per qualsiasi specie di redditi, così la deduzione dovrebbe farsi per tutti, la rendita pubblica compresa.

I cittadini residenti all'estero invero, pagano le spese

pella consumazione colà ove si trovano, sotto forma d'imposta sulla spesa, o fors'anche d'imposta sull'entrata. Se le pagassero in patria — ove non ne godono — vi sarebbe evidente duplicazione illegittima d'imposta. Si supponga che taluno fra essi, su un reddito di 5000 lire in rendita pubblica che possiede, ne paghi 1000 allo Stato di origine, di cui 500 vadano a compensare le spese di produzione e 500 quelle di consumazione: a lui non resteranno che L. 4000 nette. Ma se ove si trova gli s'impongono altre L. 500 per le spese di consumazione, egli non rimarrà più che con sole L. 3500, per attendere ai suoi personali bisogni, e ciò mentre 500 lire gli furono carpite per spese che non lo riguardano punto. Così è di ogni altro caso. Da questo scende una nuova ragione per introdurre imposte speciali sulla spesa, a fine di provvedere alle spese dirette dello Stato.

§ 54. — Il Wagner (1) a proposito dei cittadini residenti all'estero pei redditi che ottengono da fonti nazionali, fa rilevare che, se per essi può facilmente aver luogo una doppia imposizione, non si può determinare un principio semplice per impedirla, e che ogni cosa dipende da compromessi a cui gli Stati siano per addivenire. Noi crediamo invece che non vi possa esser dubbio intorno ai principii che debbono governare l'argomento, i quali son pur sempre quelli che servono di base a tutto il sistema tributario internazionale, di cui l'intento non è già d'impedire la doppia imposizione, sibbene di evitar quella soltanto che è illegittima. Che se sono opportune le convenzioni internazionali in proposito, non è per determinare regole arbitrarie, ma sì per tradurre in atto quelle norme giuridiche che valgano a far salvi i diritti e gl'interessi di tutti gli Stati, nel senso che diremo a suo luogo. « L'assenza delle persone agiate dal loro paese, egli dice, reca indubbiamente svantaggi economici e sociali, e non è affatto necessario di avere verso di esse dei ri-

(1) A. Wagner, *Scienza delle finanze*, § 407. — 4).

guardi speciali, accordando esenzioni d'imposta, perchè siano minacciate di pagarla anche al paese estero, sottostando così alla doppia imposizione ». Certo non vi sarebbe ragione per un tal sacrifizio; ma non si tratta affatto di favore. Ogni Stato ha confini ben determinati per la propria azione tributaria; entro i medesimi la doppia imposizione, anche quando si verifica, è pienamente legittima, e non può nuocere a chi vi è soggetto, più di ciò che pei contribuenti nazionali dei due paesi faccia l'imposizione unica cui sono soggetti.

Neghiamo perciò la conseguenza che egli ne trae, cioè che siano *in prima linea* gl'interessi generali degli Stati a consigliare la stipulazione dei patti internazionali intorno a questa materia, e solo *in seconda linea* la considerazione delle persone da assoggettarsi all'imposta. Il vero, a nostro avviso, è anzi l'opposto. Sta infatti che lo Stato, per ragioni di politica economica, può rinunziare a riscuotere il tributo a cui avrebbe diritto, e così favorire gl'interessi degli emigrati per un guadagno suo proprio; ma in nessun caso mai potrà violare il loro diritto a non essere gravati oltre il giusto. La considerazione di tal diritto viene in prima linea, ed è solo dopo averlo osservato, che lo Stato potrà giudicare se possa andar oltre, ed alleviare la mano sopra di essi per ragioni d'interesse generale.

Ne viene, che non è neppur da accogliere l'opinione sua, che non si possa sperare che tali convenzioni si generalizzino, e che esse siano per aver luogo soltanto fra quegli Stati che formano, come a dire, una *comunità* fra di loro, o che abbiano ragione di usarsi reciprocamente speciali riguardi. Non è invero questione nè di tentar di soverchiarsi per vantaggiare i propri interessi, nè di usarsi riguardi dannosi al proprio diritto, ma sibbene di fissare quelle norme che valgono a far salvi egualmente i diritti di ambi i contraenti. Che se è vero che l'assentismo può giovare allo Stato ove il capitalista o l'industriale si reca, e danneggiare quello da cui esce,

egli, quando abbia soddisfatto a' suoi debiti verso quest'ultimo, debb'essere libero di sè; nè può essergli imposto alcun gravame col pretesto che « lo Stato d'origine ne risente sempre una perdita finanziaria, specie nel prodotto delle imposte di consumo, in alcune imposte sugli affari e nelle tasse ». Il solo diritto dello Stato è di non usargli alcun riguardo, quando dall'assentismo gli torni maggior danno che non vantaggio.

B). — Una seconda serie di casi si riferisce ai redditi che il cittadino emigrato all'estero ottiene dalle industrie che esercita nel paese ove si è recato, o in ogni caso *fuori del luogo di origine.*

Il Lehr, nell'articolo più volte citato, fa rilevare che ogni Stato essendo sovrano pe' suoi nazionali, che debbono sopportarne le leggi qualunque siano, essi non possono lagnarsi se il medesimo ne colpisce arbitrariamente le proprietà all'estero; che se questo li pregiudica, lascino i lor capitali nel paese a cui appartengono, ciò che è lo stato di cose normale. La doppia imposizione sarebbe così, a suo avviso, nei loro riguardi sempre legittima.

Ma ciò è assolutamente erroneo. Per essere taluno cittadino, non ne scende che lo Stato possa taglieggiarlo a talento, sibbene anche di fronte a lui debbono sempre osservarsi le regole del diritto. Il cittadino è libero di recare i propri capitali all'estero, quando meglio gli convenga, e non già per graziosa concessione del Governo, il quale possa negarla ad arbitrio, o sottoporla ai pesi che creda migliori. In questo la condizione dello straniero non ha da essere migliore che la sua, chè allora dovrebbe dirsi che un estraneo ha diritto a miglior trattamento di chi appartiene alla famiglia, per cui forse già ha dovuto fare non scarsi sacrifizi.

Il Wagner a sua volta (1) fa notare, che i cittadini pagano tal tributo allo Stato per l'*interesse* di conser-

(1) A. Wagner, *Scienza delle finanze*, § 407. — 3).

vare la cittadinanza d'origine o per *patriottismo.* Ma anche tali ragioni non valgono a giustificarlo. Si abbia pure interesse a pagare il tributo piuttosto che separarsi dalla madre patria; non sarà questa una ragione perchè la medesima possa abusarne, imponendo un peso ingiustificabile; nè i residenti in patria debbono trar partito dal patriottismo che alberga nel petto di chi ne è lontano, per estorcer loro più del dovuto.

Egli soggiunge essere d'altro lato meglio il rinunziare a riscuoterlo, per evitare il pericolo della doppia imposizione, quando lo Stato estero ha imposte *simili* a quelle dello Stato di origine, e ragionevolmente, non ne esonera gli stranieri. Se non che neanche questa è buona ragione, e perchè non occorre che l'imposta sia simile, a fine che accada la doppia imposizione, e perchè non sempre la doppia imposizione è illegittima. Ne è argomento bastevole a combatterla il dire che « manca d'ordinario allo Stato d'origine il mezzo di conoscere esattamente quanti sono i suoi emigrati all'estero, che sarebbero soggetti all'imposta, sì che non può colpirli in modo eguale ed uniforme, e va incontro a gravi disparità di trattamento ». Ciò si riferisce alla tecnica finanziaria soltanto, e, specie ai nostri giorni, già sono possibili imposte che evitino tal pericolo, non meno di quanto accade per le altre imposte interne.

A nostro avviso, l'imposta in questo caso si giustifica per le ragioni che valgono a legittimare in genere l'aggravio dell'imposta sul cittadino residente all'estero. Egli deve soddisfare alle spese che il paese d'origine ha compiute per lui quando era in patria, e che ancora non abbia intieramente pagate, e compensare quelle per la protezione che lo Stato continua ad accordargli. Entro tali confini, nessun dubbio può esistere sulla legittimità del peso, giacchè ove non esistesse, l'onere ne dovrebbe cadere sui cittadini residenti nello Stato, a cui non incombe di soddisfarlo, ed i quali tra i due sarebbero, di regola, degni anzi di maggiore riguardo.

§ 55. 2° — La protezione dello Stato, che ha luogo per le fonti produttive, rese per suo mezzo più sicure e più efficaci, si estende altresì alla stessa spesa improduttiva, la quale sotto l'egida sua può farsi anch'essa con maggiore tranquillità di animo, se pur non ne riceve un vantaggio sotto forma immediata e diretta. Quindi, contenute fra tali limiti, han ragione di essere così l'imposta sull'*entrata*, come quella sulla *spesa*, ciascuna per la parte che a tale spesa può riferirsi. Ogni aggravio che andasse oltre sarebbe arbitrario ed ingiusto, costituendo una duplicazione di peso, che nessuna ragione può valere a giustificare.

Abbiamo così pei cittadini risiedenti all'estero due ordini opposti di fatti, di cui gli uni mirano a dar luogo ad un aggravio di pesi, e gli altri ad uno sgravio. Il tributo effettivo, che deve derivarne, vuol essere la risultante delle due correnti, e migliorare o peggiorare, volta a volta — da questo lato — la condizione del cittadino che ne è colpito, di fronte a quelli che rimangono in patria.

Capitolo III.

I cittadini o le cose loro di passaggio all'estero e viceversa.

§ 56. — Un cittadino residente all'estero può trovarsi di passaggio nello Stato, o viceversa un residente in questo essere di passaggio all'estero. Come dovrà loro applicarsi il tributo?

Conviene anche qui distinguere fra i tributi relativi all'entrata, e quelli che si riferiscono alla spesa.

Le *fonti produttive* rimangono nel paese ove si trovavano? La temporaria assenza di colui a cui appartengono non muta il loro modo di essere, e l'imposta che ha ri-

guardo all'entrata, considerata come tale, debbe rimanere immutabile. Tutto al più, a voler serbare ogni scrupolo, potrà dedursene quella parte che corrisponde all'opera di direzione, se esista, che il cittadino viaggiante compie direttamente.

Ma esse in qualche caso eccezionale possono accompagnare il cittadino nella dimora che fa lungi dal luogo ove risiede. Così accade per l'esercizio di certe professioni (la medicina, l'avvocatura e via), che possono esercitarsi anche fuori della propria residenza. Così ancora è dei commessi viaggiatori, i quali appunto possono, per un tempo più o meno lungo, percorrere uno Stato diverso da quello ove hanno il proprio domicilio, ed è giusto che vi paghino un'imposta che corrisponda ai lucri ivi realizzati, tolta anche allora una somma proporzionata all'opera di direzione, che emana dalla Casa da cui ricevono gli ordini, la quale si trovi invece in altro Stato (1). D'altra parte dovrebbe cessare, in misura corrispondente, l'imposta nel luogo ove tali persone risiedono, cessando di produrvi la fonte che prima vi si trovava.

§ 57. — Quanto alle *spese improduttive* o di consumazione, le medesime cessano, di regola, di aver luogo nel paese della residenza, per compiersi invece in quello in cui per un tempo più o meno lungo il contribuente si trasporta. Continuano quelle soltanto che la sua momentanea assenza non interrompe, e tutelano le ricchezze di cui tornerà a

---

(1) L'*Olanda* (L. 2 ottobre 1893 sui redditi professionali, art. 1, lettere *h, i, k*), colpisce coloro che, stabiliti all'estero, esercitano per tre mesi una professione; o vendono e spediscono in modo ripetuto col mezzo d'intermediarii stabiliti nel regno, a privati stabiliti pure nel Regno, stoffe, vesti, generi alimentari, ecc., o viaggiano nel Regno per prender ordini. — Nel Cantone dei *Grigioni* l'imposta virile non è pagata da chi non soggiornò nel Cantone stesso durante più di tre mesi dell'annata a cui essa si riferisce. — In quello di *Ginevra* (L. 9 luglio 1883, modificata l'8 ottobre 1888) chi risiede momentaneamente in altro Comune svizzero può essere sgravato di parte della tassa municipale (non più della metà, nè meno del quarto).

godere al suo ritorno. Vuolsi adunque provvedere perchè le imposte che le colpiscono siano ridotte in proporzione. Quando la somma dovuta è riscossa col mezzo d'*imposte indirette* sul consumo, la cosa cammina da sè: chi dimora temporaneamente le paga in proporzione della consumazione sua, senza necessità d'incomodi e difficoltà per eseguire denuncie e verificarle, o compiere altri atti di accertamento; cosa del resto che sarebbe pressochè impossibile ad effettuarsi praticamente, ove la dimora fosse brevissima. È questo un notevole loro merito, a cui — nello stato presente almeno di ineducazione delle masse, e di disordine nei sistemi tributarii — vuol essere aggiunto quello di colpire per via nascosta, coll'aumento dei prezzi di consumo, dove un'imposta diretta potrebbe a taluno parere incomportabile, e distoglierlo dall'entrare nel paese, o rimanervi per qualche tempo.

Giova notare però che tali effetti possono, almeno in non poca parte, ottenersi egualmente con un'*imposta diretta stabilita su persone intermedie*, le quali poi se ne rivalgano coll'aumentare il prezzo dei loro servigi. Così l'imposta sul valor locativo pagata dagli albergatori o dagli affittacamere, vale a colpire i forestieri di passaggio, quando altrimenti forse non pagherebbero alcuna imposta, o ne soddisfarebbero una inadeguata (1).

Quando il soggiorno duri per un certo tempo (uno o più mesi), è possibile di sottoporre chi risiede all'estero all'imposta interna sulla spesa, sotto forma *diretta e per-*

---

(1) Torna opportuno a questo proposito il far rilevare come il Consiglio di Stato italiano, con decisione del giugno 1899, accoglieva il ricorso degli albergatori milanesi contro l'imposta sul valore locativo loro addossata dal Comune, ritenendo che essi non debbono se non quella sui redditi della ricchezza mobile, per essere l'edifizio da essi occupato adibito ad uso industriale; ma a gran torto. L'albergatore col pagare l'imposta sul valore locativo (la quale cade sulla *spesa*) non fa che anticiparla per conto dei forestieri, che temporariamente occupano le camere dell'albergo, ed i quali non potrebbero pagarla direttamente essi stessi, e ciò indipendentemente

sonale. Allora l'incomodo che risulta dalla necessità di fare la denunzia, o procedere ad altri metodi più o meno complicati di accertamento, è abbastanza compensato dai vantaggi della permanenza di cui gode il contribuente (1). Trattati internazionali potrebbero facilmente fissare tale termine, in guisa che nessun contribuente avesse a riceverne pregiudizio, di tanto sgravandolo da una parte, di quanto venisse aggravato dall'altra.

Pei termini più brevi, difficilmente si può applicare altro che un'imposta di capitazione (2), la quale per tal guisa riesce e poco produttiva e sperequata. Ove tuttavia vi si volesse ricorrere, sarebbe opportuno almeno di distinguere i contribuenti in classi, riducendole a poche, e fondandole su tali caratteri da essere facilmente controdistinte. Ciò diventerà meno difficile in avvenire, quando pel crescere delle relazioni fra gli Stati e l'ampia pubblicità, non sarà impossibile evitare le troppo false dichiarazioni

---

dall'imposta sui redditi mobiliari, che cade sull'*entrata* dell'albergatore, e dev'essere soddisfatta da lui, com'è da ogni altro produttore. Sono due cose affatto distinte l'imposta mobiliare e quella sul valore locativo. Tutti gli altri contribuenti pagano le due imposte. Perchè le camere degli alberghi dovranno godere dell'esenzione?

Ciò appare tanto più necessario, perchè è questo il solo modo di colpire, con un peso di tal natura, chi risiede all'estero e temporariamente dimora in Italia. Come se gli farebbe pagare l'imposta diretta sulla spesa, rappresentata dal valor locativo, quando egli abita all'albergo, pur rimanendo per mesi, se non per anni, nel paese? E che dire di chi abita all'albergo, mentre risiede permanentemente nel paese, come è uso non infrequente in certi Stati? Non c'è altra via che questa, la quale impone bensì il pagamento all'albergatore, ma gli consente di rivalersene sul viaggiatore, aumentando in proporzione il prezzo delle camere affittate.

(1) Sono legislazioni le quali dispongono che, ove il soggiorno superi i sei mesi, non si fa luogo a diffalco sull'imposta da pagarsi per l'annata intiera. (Così il *Neuchâtel*, L. 27 marzo 1880). Ciò semplifica le cose, ma è ingiusto.

(2) Nel *Nevada* (L. 1887, n. 71) è stabilita un'imposta di capitazione di tre dollari per ogni abitante maschio da 21 anni a 60. È considerato come abitante chiunque risiede per dieci giorni consecutivi nello Stato.

in proposito, o raccogliere quegli altri elementi che possano servir di base ad un più equo riparto di pesi, anche sotto questa forma.

§ 58. — Appena è a dire che la *politica economica* può indurre talora lo Stato ad essere remissivo su questo proposito, più di quanto non richiederebbe l'applicazione della stretta giustizia. Il vantaggio che al paese può ridondare, sotto svariate forme, da un largo fiotto di viaggiatori esteri, può indurlo a dispensarli dal pagamento di certe imposte, che, per quanto giuste, potrebbero riuscir loro vessatorie, e volgerli ad altri lidi. In questo il cittadino residente all'estero va confuso collo straniero, identiche essendone le condizioni.

§ 59. — Indipendentemente dalla persona, può trovarsi solo a tempo all'estero la *cosa* propria del cittadino residente nello Stato, oppure essere nello Stato quella del cittadino residente all'estero. Appena è a dire che, anche in tal caso, la regola è la stessa: la cosa deve pagare i servigi che riceve in proporzione del merito. Essa ne gode per breve tempo soltanto: pagherà in misura di questo. Trattandosi di servizi *speciali*, l'applicazione della regola è assai semplice: una merce che attraversa il territorio sulle ferrovie dello Stato, paga i diritti che questo crede di riscuotere in compenso dei servizi che accorda alle merci viaggianti, mediante le tasse ferroviarie; quella che entra in un porto, soddisfa coi diritti di ancoraggio e simili, alle spese che essa importa allo Stato, e così via. Più difficile è il farlo, trattandosi di servizi *generali*, e per ricchezze che temporaneamente soltanto profittano dei benefizi dello Stato ove si trovano, ossia dei tributi propriamente detti. Ma la cosa non è impossibile a farsi per questi, anche in modo aperto, e già in larga misura vi si giunge. Così i depositi presso le banche vengono colpiti da un'imposta, che arriva a cadere anche sui capitali provenienti a tempo dall'estero; gl'investimenti di capitali sotto forma di azioni, di obbligazioni, di rendita pubblica, sanno di doverla soddisfare pel tempo, sia pur breve, du-

rante il quale godono della protezione dello Stato da cui dipendono. In via più celata e indiretta poi vi si riesce negli altri casi, mediante la traslazione del tributo; col colpire cioè un contribuente intermedio, il quale ne fa a sua volta rimbalzare il peso anche su chi solo temporaneamente fruisce dei servizi pubblici, che con esso si mira a compensare. Così i servizi generali di cui si vantaggiano i trasporti ferroviari sono pagati dalle società che le esercitano, sotto forma d'imposta sull'entrata o somiglianti, ed esse se ne rivalgono, rialzando di altrettanto il costo del trasporto; e la cosa avverrà sempre meglio, quanto più la tecnica finanziaria riuscirà a rendere malleabile l'imposta, e ad adattarla alle più diverse varietà dei casi.

Capitolo IV.

Il cittadino che rinunzia alla cittadinanza.

§ 60. — Fin qui ci siamo occupati del cittadino il quale serba saldi i vincoli che lo uniscono alla madre patria, per quanto volga parte della propria attività o dei propri capitali all'estero, od anche ve li trasporti tutti intieri. Ma egli può altresì desiderare di rompere tali vincoli, per passare a far parte di altra società politica. Come regolerà egli il suo debito colla finanza dello Stato che abbandona?

Se è giusto che paghi il cittadino le spese di cui è stato cagione al suo paese d'origine, quando si reca a risiedere in un altro, a maggior ragione dovrà farlo colui che definitivamente scioglie con esso ogni legame, per acquistare una nazionalità diversa. Quello lascia per poco forse soltanto la patria, conserva con essa molti rapporti, le renderà ancora servigi in avvenire; con questo tutto sarà

finito per sempre. Forza è perciò in tal caso al cittadino di liquidare i suoi conti.

A tal fine convien distinguere il caso in cui il rinunziante trasporti all'estero la propria residenza, recando in esso tutte le sue fonti produttive, da quello in cui egli rimanga nello Stato, o vi serbi parte delle proprie sostanze. Nel primo invero è necessario che sia saldata ogni ragione di debito, che egli abbia verso il paese che totalmente abbandona; nel secondo vi saranno tributi, che dovranno continuare a soddisfarsi come per l'innanzi, ed altri invece che vorranno liquidarsi, perchè la nuova condizione del contribuente ne modifica la posizione di fronte al fisco.

I conti da soddisfarsi quando accade il completo abbandono, si possono ripartire in quattro categorie:

- 1° Sonvi anzitutto le spese correnti o *annuali*, e queste possono venir soddisfatte, col versarne la parte dovuta fino al momento della rinunzia. Lecito sarebbe però di tenere l'anno incominciato per compiuto, come avviene per solito per certe imposte pagate dai contribuenti in genere, giacchè le spese sociali dell'annata furono ordinate dallo Stato computando i servizi che anche al rinunziante dovevano essere prestati, ed a questi non dev'essere consentito di adossarne poi il carico ad altri, perchè egli di sua volontà vi rinunzia.

2° Vengono poi le spese *di fondo*, ripartite fra più esercizi; e queste vogliono essere rimborsate per la parte di cui il merito vien meno pel fatto dell'abbandono che il cittadino fa della nazionalità cui appartiene. Tali spese erano state fatte anche in vista del merito che a lui ne tornava; è giusto che egli le paghi, o ricadranno su altri da cui non sono dovute. A voler spingere all'estremo l'analisi, potrebbe dirsi, è vero, che il merito complessivo dell'opera forse avrebbe tuttavia durato, ed essa essersi compiuta, anche se egli fosse mancato fin da principio; e che d'altra parte potrebbe anche essere che, egli esimendosene, l'opera stessa avesse perduto ogni merito di

fronte a tutti i consociati; che perciò la giustizia assoluta vorrebbe che fosse pesato caso per caso, e nell'uno egli fosse dispensato dal rimborsare una parte qualsiasi della spesa, mentre nell'altro, e per la stessa ragione, egli la pagasse tutta intiera. Se non che com'e impossibile praticamente di fare un simile computo per ogni contribuente, per tutte le opere pubbliche che lo riguardano, così per necessità di cose è da accogliere una presunzione media, e addossargli una parte di spesa, che corrisponda approssimativamente al merito proporzionale che egli trovava nelle medesime.

3° Sonvi ancora le imposte *periodiche* — ed essenzialmente la successoria — che lo Stato attende a riscuotere a periodi determinati, o segnati da un fatto di scadenza incerta, qual è la morte; e queste vorrebbero essere soddisfatte in proporzione del periodo che già è trascorso al momento dell'abbandono della cittadinanza. Dato perciò che, come sarebbe da desiderare, si accogliesse il partito di mutare il saggio dell'imposta successoria secondo l'età del defunto, la somma a pagarsi pella rinunzia alla cittadinanza dovrebb'essere tanto più elevata, quanto più la persona del rinunziante fosse inoltrata negli anni.

Lo Stato, ove il credesse conveniente — e ciò, di regola, non parrebbe, viste le eccessive difficoltà e complicazioni a cui s'andrebbe incontro — potrebbe rimandare l'esazione di tale imposta al tempo della morte del contribuente, come fa negli altri casi; ed allora esso concorrerebbe collo Stato di cui questi acquistò la cittadinanza, o con quegli altri che vi avessero diritto su tutta o parte della successione, correndo il rischio di avere più o meno di quanto avrebbe riscosso al momento della rinunzia, analogamente a ciò che gli accade di fronte ai propri cittadini in genere, rispetto alla riscossione di quest'imposta periodica irregolare.

4° Infine vi sono tributi che si soddisfano *per una volta tanto*. È evidente allora che colui il quale già ha adempiuto al suo obbligo, si trova in condizione diversa

di chi ancora ne è debitore, o che già lo ebbe a soddisfare in parte più o meno larga. Tale tributo è essenzialmente quello del servizio militare. Se a chi vuol rinunziare alla cittadinanza prima di averlo prestato, deve essere lecito di seguire il proprio desiderio, sotto pena di fare di lui come un servo della gleba, il peso che egli ha da sopportare per liberarsi da tale suo obbligo, dovrà variare col mutare dell'importanza del medesimo. Minore perciò dovrà essere, se chi abbandona la cittadinanza è in tenera età, che non quando già sia presso a prestare tale servizio, e d'altro canto esso dovrà man mano scemare, quanto più il contribuente disti dal tempo in cui ogni suo obbligo da questo lato avrebbe a cessare.

Che se il rinunziante alla cittadinanza rimanga nel paese, o vi lasci parte della propria fortuna, sarà necessario che egli soddisfi tutta quella parte di tributi che si riferiscono al passato, ferma invece quella che non muterà in avvenire, per rimanere identiche in tal riguardo le sue condizioni nei rapporti col fisco.

Da ciò si comprende come il tributo da soddisfarsi da chi rinunzia alla cittadinanza non abbia già ad essere fisso, di chiunque si tratti, ricco o poco abbiente, giovane o vecchio, e qualunque sia la condizione in cui egli venga a trovarsi dopo la rinunzia di fronte al paese d'origine, ma sibbene i suoi impegni tributari abbiano da mutare, secondo i diversi obblighi che la nuova posizione gli crea nelle sue relazioni col paese medesimo.

§ 61. — La nostra legge positiva dispone che per la rinunzia alla cittadinanza devesi soddisfare una somma corrispondente alla metà dell'ammontare complessivo dell'imposta fondiaria e di ricchezza mobile, dovute nell'anno antecedente da colui di cui si tratta (1). Per ciò che è del servizio militare, essa non esime il rinunziante dagli

---

(1) Regio Decreto 13 settembre 1874, n. 2086 (serie 2ª), che approva il testo unico delle leggi sulle tasse per le concessioni governative.

obblighi che ne dipendono, nè dalle pene inflitte a chi porti le armi contro la patria (1).

Nulla infine essa dispone quanto all'imposta successoria, che vien compresa nella somma antecedentemente indicata.

La legge è da encomiare per aver accolto il principio della diversificazione del tributo secondo la fortuna del contribuente, con che vengono in parte almeno soddisfatte le condizioni da noi stabilite, perchè la rinunzia alla cittadinanza sia finanziariamente legittima. È da tenere che, agli occhi del nostro legislatore, la metà dell'imposta diretta di un anno valga a compensare i consociati del danno effettivo e ripetibile che essa loro reca. Ma meglio egli avrebbe provveduto a far salvi i diritti e di chi abbandona la patria e di chi le rimane unito, coll'introdurre diversificazioni maggiori, tenendo conto sia dell'età del rinunziante e sia di altri fattori, secondo ciò che sopra fu esposto; e col consentire d'altro lato l'abbandono, pur quando rimane a prestare il servizio militare, con sottoporre però il rinunziante ad un'imposta proporzionale, commisurata alla sua fortuna, ed al tempo che rimanesse a decorrere per la cessazione di ogni obbligo a tale riguardo (2).

---

(1) Cod. civ. art. 12. — In *Francia* se il *de cujus* è ancora soggetto alle obbligazioni del servizio militare per l'esercito *attivo*, non si perde la qualità di francese per la naturalizzazione all'estero, salvo che questa sia stata autorizzata dal Governo francese (Codice civ. art. 17, redaz. della L. 26 giugno 1889). Il testo proposto dal Consiglio di Stato sottometteva il rinunziante alle obbligazioni del servizio militare in genere, e così fino ai 45 anni; la redazione accolta comprende invece soltanto il tempo passato nella riserva dell'esercito attivo, ossia un decennio. Se poi si prende servizio all'estero senza autorizzazione, si perde la cittadinanza, senza pregiudizio delle leggi penali contro il francese che si sottrae agli obblighi della legge militare. Analoghe disposizioni esistono nell'*Austria-Ungheria* e in *Germania*.

(2) La Commissione del Senato approvò il disposto del progetto del Codice civile, con dire che più non sarebbe possibile la formazione di un esercito nazionale, là dove ai chiamati al servizio militare fosse aperta la via a sottrarvisi rinunziando alla cittadinanza. Ma tal ragione è infondata, non

SEZIONE II.

Il diritto internazionale tributario rispetto agli stranieri.

CAPITOLO I.

Gli stranieri residenti all'estero.

ARTICOLO 1.

I tributi sulle sostanze da essi possedute all'estero.

§ 62. — Le questioni che si riferiscono agli stranieri nei loro rapporti tributarii cogli Stati esteri, sono in non piccola misura la controparte di quelle che già abbiamo risolte per ciò che ha tratto ai cittadini di fronte all'estero. Tuttavia esse sono così rilevanti per sè, ed abbracciano interessi di tanta importanza, che è prezzo dell'opera lo studiarle anch'esse un po' da vicino.

Cominciamo dal caso in cui più di rado può aver luogo l'applicazione di norme del diritto internazionale, quello cioè dello straniero residente all'estero *per le sostanze che possiede del pari all'estero*. Può egli mai darsi che venga

---

potendo supporsi la diserzione completa dello Stato, solo per tale causa. Il vero è che sarebbe ingiusto l'abbandono dello Stato pur di un solo individuo, senza che questi lo compensi dei diritti che ha verso di lui anche in tale riguardo. Niun dubbio poi che il volgere le armi contro la patria, pur dopo la rinunzia alla cittadinanza, è un misfatto analogo al parricidio. Se non che converrebbe che convenzioni internazionali riconoscessero reciprocamente negli Stati l'obbligo di esimere chi fu naturalizzato dal prestare in tal caso il servizio.

allora raggiunto dal fisco di uno Stato a cui non appartiene, e con cui non ha rapporti?

A prima giunta parrebbe da rispondere assolutamente che no. Uno Stato non può esercitare un'azione coattiva su persone che dipendono da un altro — fino a che le medesime non abbiano con un fatto proprio dato luogo a rapporti giuridici — neppure se da ciò potesse risultarne loro un vantaggio. Una ferrovia costrutta da uno Stato fino al proprio confine, può aprire nuovi sbocchi ai prodotti dello Stato vicino, vantaggiandone forse d'assai i possessori di stabili, al pari degl'industriali e dei commercianti. Eppure come non può di sua autorità proseguirla sul territorio di altro Stato, così non può costringere i sudditi di esso a prender parte a quella costrutta sul proprio, e pagarne neanche una porzione inferiore al merito che vi trovano, od uguale a quella a cui si sobbarcano i propri soggetti, che ve ne incontrano forse uno minore. È il Governo a cui lo straniero appartiene, che deve in tal caso far le sue veci, pesarne gl'interessi, e giudicare se l'opera presenti per lui un merito. In caso affermativo, è desso solo che prende in mano l'esecuzione dell'opera per la parte che riguarda i suoi dipendenti, ponendosi in relazione collo Stato con cui sorge tale comunione d'interessi; ed esso vi parteciperà, o con una quota di concorso, o con una sovvenzione a fondo perduto od altrimenti; salvo ad imporre poi su' suoi dipendenti le somme relative (1).

---

(1) Di fronte agli Stati deboli, i più forti ricorrono allora non di rado a mezzi violenti, e con *protettorati* o *sfere d'influenza* o simili, assicurano a sè medesimi la tutela dei propri interessi, con un allargamento del diritto immediato di sovranità. Non è qui il luogo di trattare di proposito della legittimità di simili metodi. Dal punto di vista economico-finanziario essi non possono giustificarsi, se non quando da tale unione coatta risulti non solo un merito per lo Stato dominante, ma ancora uno per quello che è forzato ad acconciarvisi. La *comitas gentium* poi dovrebbe almeno ottenere, che gli altri Stati, non solo provvedessero in tali casi a tutelare i propri interessi immediati, ma prendessero in mano la difesa di quelli troppo deboli per proteggersi da sè stessi.

Ciò ha luogo non solo per obbedienza ad un concetto astratto di sovranità territoriale — che, in tali termini, ove non esistessero ragioni di altro ordine, non tarderebbe ad essere rovesciato — ma perchè esiste la reale incompatibilità dell'appartenere ad un tempo a due società politiche; la quale dipende da che possono sorgere conflitti d'interessi, che non troverebbero in tal caso nessuna via per essere risolti. Come giudicare invero, se l'interesse che uno Stato pretende esistere fra i suoi consociati e qualche parte di un altro Stato, ed al quale vuole a forza provvedere col concorso di quella, non sono in urto con altri interessi posti sotto la tutela dello Stato a cui la medesima appartiene? Un tribunale arbitrale potrà sorgere un giorno per decidere, ove sorgano conflitti di tale natura, se uno Stato od una parte dei cittadini che vi appartengono, possano venir obbligati ad un' opera che un altro Stato vorrebbe compiere, e pretende offra un merito di produzione anche per essi. Certo quando si giungerà a ciò, se n'avranno notevoli vantaggi, giacchè molte opere oggidì non si tentano per la difficoltà degli accordi fra Stato e Stato — forse nascenti non da ragioni che abbiano attinenza coll'opera stessa, ma da cause politiche od altre, che con quella non hanno nulla che fare. La civiltà, che tanto ha già fatto per avvicinare gli Stati moderni, compirà allora un passo assai più decisivo. Ma fino a che non esista un'autorità superiore a cui ricorrere — ed ove esista, quella sarà la vera autorità sovrana, la società coattiva suprema, a cui le altre dovranno piegarsi, come ora accade degli enti locali di fronte al potere centrale di ciascuno Stato — è impossibile l'invasione di poteri di cui ci occupiamo. La sovranità territoriale deve restare integra ed assoluta.

§ 63. — Se non che, anche senza giungere a stabilire direttamente un'azione coattiva *contemporanea* all'opera da compiersi, è possibile che uno Stato arrivi a vincolare a sè lo straniero, costringendolo a pagare parte delle spese indotte dai servigi che egli può rendergli, e ciò in due casi:

1° Anzitutto quando lo straniero, per quanto abbia cessato i suoi rapporti con uno Stato estero e quanto alla persona e quanto alle cose sue, ha contratto con esso *anteriormente* un debito, che non ha ancora soddisfatto. Lasciò egli tale Stato, ove risiedeva, senza soddisfarvi certe imposte che su di lui incombevano? Queste costituiscono un credito, che lo Stato ha verso di lui, ovunque si rechi, ed esso potrà riscuoterlo, al pari di qualsiasi altro creditore. Sarebbe invero altrettanto iniquo quanto strano, che solo verso un potere pubblico — che è dire più elevato e forte di ogni altro — fosse lecito di mancare impunemente ai propri obblighi pecuniari col varcare il confine;

2° *Indirettamente* ancora si può giungere dallo Stato a rovesciar sullo straniero all'estero parte degli oneri pubblici, che gravano certe ricchezze che egli vi consuma, senza che tra lui e lo Stato ove si trovavano corra alcun rapporto, cioè con valersi della traslazione dei tributi. Per effetto del dazio di confine si può invero ottenere, che parte o forse anche tutto il peso che colpisce una merce la quale esce dallo Stato, ricada sullo straniero che la importa; il dazio allora viene a far parte del prodotto, il quale vuole di regola essere soddisfatto dal consumatore di esso; e ciò che è del dazio, è di ogni altro tributo che graviti su prodotti che poi vengano esportati. Diremo meglio di questo fenomeno tra breve, parlando appunto della evasione dei tributi in diritto internazionale; ma già fin d'ora può travedersene la soluzione: se lo Stato *può* far ricadere sullo straniero in tal caso parte dei pesi sociali che avrebbero a colpire i cittadini, esso non *deve* farlo, se non entro quei limiti che ne consentano il riparto in base al merito, che nazionali e stranieri debbon rispettivamente trovarvi.

Articolo II.

I tributi sui cespiti nazionali posseduti dagli stranieri residenti all'estero.

§ 64. — Cominciamo dallo stabilire il principio dominante nell'intricata materia: esso è, e non può essere altro che quello solito, vale a dire che lo straniero deve concorrere quando la spesa gli offre un merito, e in proporzione di esso. Una deduzione ne discende immediata, e di grande importanza, cioè che tal merito mancando nelle spese sociali dirette o di consumazione — tolte rarissime eccezioni — non hanno ragione alcuna di essere nè le imposte sulla spesa, nè quelle sull'entrata per la parte in cui siano volte a rimborsare le spese dirette medesime, salvo quei rari casi, appena degni di essere rilevati, in cui anche lo straniero all'estero può profittarne. Esso invece esiste rispetto alle spese di produzione, e, in quanto si riferiscono alle ricchezze possedute dagli stranieri, debbono venire soddisfatte da essi al pari che dai nazionali, a seconda del merito che rispettivamente ciascuno vi trovi.

Questa distinzione non si può introdurre quando l'imposta è *reale*, giacchè allora essa preme sulla cosa, senza alcun riguardo alla persona che la possiede; così che lo straniero, goda o no del benefizio della spesa pubblica, sia questa volta alla produzione od alla consumazione, deve sempre egualmente pagarla. In ciò sta la sua irrimediabile condanna. Se non che, come è difficile assai che per lungo tempo quest'ordine di tributi sia per scomparire dai nostri sistemi tributari, dovendosi in ogni caso la riforma compiere a gradi, così, per evitare alla meno peggio un'ingiusta pressione tributaria, il miglior partito sarà di cadere in una incongruenza, e pur serbando loro

per altri effetti il carattere reale, accogliere eccezioni per ciò che è degli stranieri, ove esse hanno aperta ragione di essere. Dei due mali meglio è scegliere il minore, o altrimenti diventa un controsenso l'introdurre nelle convenzioni internazionali la clausola che gli stranieri non saranno soggetti a pesi più gravi che i cittadini; poichè in apparenza il peso sarà identico, mentre in realtà potrà essere di molto più grave.

§ 65. — Nè valgono le ragioni in contrario addotte da taluno, quale il Wagner (1), il quale trova che gli stranieri debbono pagare le stesse imposte sul *prodotto* alle quali sono soggetti i cittadini, e ciò e perchè così è richiesto dal loro carattere d' « imposte sull'*oggetto* », e per trattarsi di parti del reddito nazionale che, se si vuol colpire la vera sorgente tributaria, non possono essere escluse dall'imposta, e perchè infine se si facesse altrimenti si verrebbero a gravare tanto più i capitalisti del paese. Se invero il carattere d'imposta reale conduce necessariamente a ciò, vuol dire che è sbagliato, e meglio è commettere una inconseguenza, che aggravare l'errore, cadendo in altri nuovi. Ogni parte del reddito nazionale deve essere soggetta al tributo per ragioni economiche di principio; ma ognuna soltanto per la parte che le spetta: ora chi riceve servigi quanto alla produzione soltanto, non deve pagare quanto chi ne riceve e per essa e per la spesa che compie, sotto pena di violare anche il principio giuridico della giusta ripartizione degli oneri tributari, facendosi pagare al capitalista straniero per due ciò che il nazionale paga per uno soltanto.

Nè è vero che se l'imposizione del prodotto di tali investimenti vien fatta nella forma d'imposta sul *reddito*, questa debba essere pagata precisamente nella stessa somma come dai cittadini; e ciò per la ragione detta poc'anzi, che anche l'imposta sul reddito può essere de-

---

(1) A. WAGNER, *Scienza delle finanze*, § 409.7] *a*).

stinata a pagare le spese dirette dello Stato; ed ancora perchè tal reddito può essere ottenuto, mediante un'opera che si svolga in parte all'estero (specie sotto forma di direzione, che è il caso più semplice e frequente), ed allora vuol essere fatta deduzione di quella porzione del reddito, che non può considerarsi come frutto del lavoro e del capitale operanti sotto l'egida dello Stato che impone; ed infine perchè lo straniero può trovarsi in condizioni personali tali che facciano mutare il merito dell'opera dello Stato stesso, nel qual caso l'imposta deve proporzionalmente aumentare o scemare di fronte a quella soddisfatta dal cittadino. Sia pure una *grande quantità* delle sorgenti del reddito (terreni, case, miniere) trasferita in mani straniere; ciò non muterà di un atomo la condizione delle cose, e neppur in tal caso estremo non danneggerà menomamente lo Stato, il quale ricaverà pur sempre la somma occorrente per pagare le spese precisamente da coloro che vi troveranno un merito, mentre non può cercar di ottenerla da coloro che non ve ne hanno alcuno. Con quest'atto soltanto potrebbe lo Stato nuocere a un tempo e alla giustizia e all'economia nazionale, la quale non può non essere oppressa da pesi che indebitamente vengano a gravarne qualche ramo.

Il Wagner si preoccupa della doppia imposizione che verrà a risultarne, perchè lo stesso reddito, e con ragione, sarà pur colpito dallo Stato al quale appartengono gli stranieri per diritto di cittadinanza. Ma tale preoccupazione è affatto fuori di luogo, se le cose siano ben condotte, che è dire se la doppia imposizione non sia arbitraria, ma tenuta ne' suoi giusti confini; giacchè essa è allora pienamente legittima, e non pregiudica in alcun modo gl'interessi dello straniero, il quale non dovrà pagare ai due Governi riuniti un centesimo di più di ciò che dovrebbe fare, ove i servizi di cui gode gli fossero resi da un solo, in parità di circostanze. Egli invero pagherà bensì al suo Stato di origine un'imposta sullo stesso reddito, ma non *per la stessa causa*, sibbene per l'opera

complementare (di direzione, in massima) da lui spiegata nel proprio paese, o per la *spesa* a cui ha applicato il reddito ottenuto altrove. Il tributo potrà variare, nel fatto, in più od in meno di ciò che sarebbe stato, ove tutto il ciclo economico si fosse svolto in un solo paese, quando l'uno di essi essendo più provvido, meglio amministrato, più ricco che altro, le funzioni pubbliche vi siano esercitate con minore spesa, così che uno stesso servizio venga a costarvi meno; ma indipendente da ciò (ed è naturale che anche allo straniero giovi il risparmio di spesa per la parte di attività che si svolge sotto il governo migliore, e gli noccia quella che ha luogo nel caso opposto), la condizione sua non può mutare ne in meglio nè in peggio, pel fatto della doppia imposizione.

La politica economica può indurre uno Stato ad adescare i capitali esteri, con accordar loro dispense dal pagamento parziale o totale di qualche imposta. Certo la cosa vuol essere fatta con molta oculatezza e prudenza, per non produrre una concorrenza ineguale fra le varie imprese, a danno dei cittadini. Così sarebbe difficilmente giustificabile una disposizione, per cui si dichiarassero esenti dall'imposta fondiaria gl'immobili posseduti da stranieri, come sembra temere il Wagner. Ma, in massima, non si può respingere ogni provvedimento di tale natura, i vantaggi indiretti che lo Stato e l'economia nazionale possono trarne, potendo superare il danno che d'altro lato sarebbe per nascere. Così potrebbe giustificarsi la dispensa dal pagamento d'imposta del maggior reddito ricavabile da tali immobili per un certo numero di anni, o somiglianti.

§ 66. — Le fonti produttive che gli stranieri posseggono nello Stato debbono tutte essere sottoposte ai pesi volti a promuovere la produzione che esse hanno di mira, in proporzione del reddito che esse sono per dare, seguendo, in massima, le stesse norme che già abbiamo veduto governare le fonti appartenenti ai cittadini residenti all'estero. Le condizioni invero dei due ordini di

produttori sono analoghe, nè v'ha ragione di distinguere radicalmente fra gli uni e gli altri. Pagheranno adunque e i proprietari di beni immobili e quelli di capitali mobiliari, siano essi rappresentati da crediti ipotecari o chirografari verso privati, o da obbligazioni di società private, o da rendita pubblica; i soci di società industriali o commerciali, esercitino essi direttamente l'industria coi loro capitali, o col mezzo di succursali o di commessi viaggiatori; i professionisti, per ciò che può riguardarli, o coloro che riscuotano stipendi, pensioni, assegni, censi od altre simili prestazioni pur trovandosi all'estero. Per tutti vale da regola che li vuole assoggettati all'imposta, per ciò che può corrispondere alle spese pubbliche di produzione che vi si riferiscono; in guisa che non lo stesso saggio vorrà essere loro applicato che colpisce i cittadini, ma quello — generalmente più tenue — che può riferirsi al merito trovato in tali opere dagli stranieri, tenendo conto in ispecie del fatto, che non sempre tutto il reddito è dovuto ad opera che si svolga nello Stato, ma bene spesso altresì a quella di *direzione*, che si compie all'estero, la quale vuol essere dedotta. Solo ci arresteremo a qualche punto in cui un dubbio forse può sorgere tuttavia.

La rendita pubblica, titolo alato più di ogni altro che serva d'impiego, va da Stato a Stato in proporzioni sempre più gigantesche, e diventa ognor più interessante la questione, se debba essere dispensata dal pagamento dell'imposta. Vi accenneremo in questo punto in cui si tratta d'impiego fatto all'estero da mani straniere, ove la ragione di dubitare è più acuta, per quanto essa possa aver luogo in genere, rispetto a tutti i creditori dello Stato.

La soluzione più opposta è data al quesito dalle varie legislazioni: sono Stati i quali dichiarano esente la rendita pubblica dal pagamento di qualsiasi imposta (1), ed altri

(1) Come, ad esempio, la Francia.

invece, che ve la sottopongono al pari che ogni altro cespite di entrata (1); nè manca taluno che la soggetta ad un peso anche maggiore che non gli altri redditi (2). Talora essa non è gravata che ad un mero diritto di bollo pel suo trapasso di mano in mano, di tenuissimo valore, per solito eguale tra cittadini e stranieri, e qualche rara

---

(1) La maggior parte degli Stati. In Inghilterra il creditore estero può, al pari che il cittadino inglese, ottenere il rimborso totale o parziale dell'imposta relativa al consolidato, che ha dovuto pagare nel riscuoterne gli interessi, quando giustifichi che il suo reddito di provenienza inglese è inferiore a L. 4000, L. 10000, o L. 12500, purchè abbia cura di farsi consegnare da chi li paga, in cambio dell'ammontare ritenuto per cotal titolo, un certificato che gli permetta di farsi rimborsare tale imposta. L'esempio è degno di essere ben rilevato, valendo a mostrare come sia praticamente possibile di introdurre un rimborso totale o parziale a favore degli stranieri che vi abbiano diritto, anche trattandosi di rendita pubblica, secondo che è asserito in seguito nel testo.

(2) In Italia i soli redditi perpetui, e quelli dei capitali dati a mutuo o altrimenti redimibili, da riscuotersi per ruoli nominativi (salve certe eccezioni recate dalla legge 22 luglio 1894, art. 2° alinea) sono soggetti a detrazione, sì che la rendita dello Stato vien sottoposta al saggio totale del 20 %; e ciò sebbene la legge 19 luglio 1861 sulla costituzione del Gran Libro del Debito Pubblico dichiarasse esente in avvenire da ogni imposta *speciale* i titoli della rendita pubblica. Giova però osservare come la mancanza di detrazioni vale a compensare i numerosi privilegi, che accompagnano questo reddito a differenza degli altri per cui vi si fa luogo — quale sarebbe la facoltà di pagare le imposte dirette coi tagliandi nel semestre anteriore alla loro scadenza; il lieve diritto di bollo pel trapasso; l'esazione degli interessi consentita per mezzo delle Casse postali; la facoltà di sfuggire al pagamento dell'imposta successoria quanto alla rendita al portatore, e via — secondo il concetto che presiede alla diversificazione dei redditi in genere per l'applicazione del saggio dell'imposta sui redditi mobiliari.

È poi opportuno spiegarsi intorno al carattere della *specialità*, che debbono rivestire le leggi relative al debito dello Stato, per dar luogo all'esenzione dall'imposta. Sono Stati ove questo concetto è così spinto, che si ritiene la lealtà imporre l'astensione da ogni peso, che pur lontanamente accenni a costituire un gravame sulla rendita, all'infuori del tributo generale sul reddito. Quindi in Francia, ad esempio, se è generalmente accolto che questo tributo implicherebbe l'imposizione pur della rendita sullo Stato, è opinione dei più che esso tolto, non sia lecito di colpirla altrimenti. Ne venne, che non solo fu persistentemente respinto ogni progetto volto a

volta distinto (1). Le varie legislazioni poi, in generale, non distinguono tra i titoli posseduti da stranieri o da cittadini all'interno dello Stato, o da stranieri e cittadini all'estero.

A nostro avviso, la dispensa dal pagamento di qualsiasi imposta è eccessivo favore che lo Stato concede ai portatori di tali titoli. Questo lo fa per attirare a sè i capitalisti ed averne condizioni migliori, ed infatti ne ottiene qualche agevolezza. Ma essa è lontana dal corrispondere alla perdita a cui lo Stato va incontro, e ciò per parecchie ragioni. Il creditore diventa alquanto più remissivo; ma di poco, perchè i Governi che han bisogno di fare tali promesse si trovano per lo più nell'imbarazzo,

---

sottoporre ad imposta *speciale* la rendita pubblica, ma in occasione dell'applicazione della legge 23 agosto 1871 (art. 18), con cui si soggettavano le quietanze in genere al bollo di cent. 10, se ne esonerò il pagamento della rendita, sebbene si trattasse di un provvedimento d'ordine *generalè*. Così pure è delle ricognizioni rilasciate dai ricevitori della finanza pei depositi di titoli dello Stato da cambiarsi in seguito a riunioni, rinnovazioni, mutazioni, conversioni e via, e per gli scarichi dati a questi contabili in occasione del ritiro dei nuovi titoli.

Noi riteniamo che tale scrupolo sia eccessivo, giacchè convien badare non alla forma, ma alla sostanza del provvedimento, e lo spirito dell'onere assuntosi dallo Stato è di non *gravare più* i suoi creditori che non i contribuenti. Or tal aggravio maggiore esiste, quando si applica nella stessa misura il saggio di un'imposta generale sul reddito a cittadini e stranieri, laddove, per le circostanze del caso, esso dovesse essere minore per questi. Per costoro, se una legge *speciale* colpisse le varie qualità di reddito, ad eccezione della rendita sullo Stato, una del pari speciale che cadesse su quest'ultima, non farebbe che farla rientrare nell'ordine *generale*. Si comprende che per riguardo alla parola data, si voglia eccedere in favore dei creditori (per quanto ciò il più spesso accada per ragioni politiche di tutt'altra natura), ma è da ritenere che lo Stato, come il magistrato, non deve favorire chicchessia, sibbene osservare la giustizia; e questa richiede che esso non largheggi a vantaggio dei creditori suoi a carico dei contribuenti, i quali sono *forzati* a pagare, ma a ciascuno imponga nè più nè meno di ciò che è dovuto.

(1) In *Germania* (legge 27 aprile 1894) il diritto di bollo imperiale è del 6 per mille sui crediti e titoli di rendita esteri, e del 4 per mille sui fondi dell'Impero.

ed è dubbio se la promessa sarà mantenuta, nè in ogni caso si conosce l'entità del peso a cui si è sottratti. Quanto agli altri, si sa che non si avrà a pagare più che in qualsiasi altra forma d'investimento di capitali, e ciò basta a tranquillare il mutuante sull'avvenire del titolo. Da suo canto, lo Stato stesso non può apprezzare il valore di tale impegno, ignorando in quali condizioni finanziarie sarà per trovarsi in avvenire, e perciò a quale altezza il saggio di tale imposta potrebbe ascendere. Il sacrifizio che crede di far leggero, può essere invece gravissimo. L'errore è adunque completo. Meglio assai è cedere sul saggio dell'interesse, consentendolo alquanto più alto; ciò terrà elevato il corso del titolo, agevolandone la conversione, e in ogni caso lo Stato sarà libero di colpirlo d'imposta, ove le condizioni della finanza siano per richiederlo.

Ma se lo Stato imprudentemente abbia vincolato la propria libertà di azione, non gli è lecito di liberarsene, violando la data fede. V'ha chi sostiene che esso può sempre farlo, perchè i contribuenti hanno il diritto di volere che nei periodi critici anche i portatori di cartelle siano colpiti; ma ha gran torto. Nei periodi di prosperità economica, in cui il ribasso del costo dei capitali spinge il corso della rendita oltre il pari, lo Stato ha certo il diritto di valersene per convertirla a forza, poichè il termine è introdotto a favore del debitore, il quale può sempre rinunziarvi, e non fa torto a nessuno lo Stato che offre l'alternativa di pagare il debito, o contrarne un altro a condizioni per sè migliori; ed esso ha anzi il dovere di farlo, di fronte ai propri contribuenti, su cui non può premere più del necessario. Ma in condizioni di cose diverse, come potrebbe, senza venir meno all'onore, forzare il creditore a contentarsi di una parte soltanto del proprio avere? La promessa fa allora parte integrante del contratto, che fu stipulato in nome dei contribuenti stessi, e non può uno dei contraenti — e neppure lo Stato — cancellarne da sè la parte che gli torna di peso, senza abusare della forza.

Al Governo che erroneamente si è messo per tal via, non rimane che una cosa a fare: ritrarsene, col trasformare il debito di cui si tratta in un altro, al quale più non sia annessa tale clausola, mediante una conversione *libera*, sotto il pari, quando non gli sia possibile di procedere ad una forzata; oppure espropriare i suoi creditori — come esso fa in ogni altro caso di utilità pubblica — accordando una congrua indennità ai medesimi. Il provvedimento sarà costoso alla finanza, perchè le conversioni al di sotto del pari debbono offrire patti vantaggiosi ai portatori dei titoli per poter essere accolte da essi, e costosa sempre è l'espropriazione forzata, per l'indennità che reca seco. Ma lo Stato, riacquistando la propria libertà di azione — ad un prezzo sempre vantaggioso per lui, perchè mai i creditori non apprezzano al giusto valore la rinunzia di cui si tratta — avrà modo in avvenire di comportarsi come i propri interessi saranno per consigliargli. Solo ai Governi che si trovino in una condizione di cose così disperata, da porre in pericolo l'esistenza stessa del credito, potrà esser lecito di addivenire ad un concordato coi propri creditori, per far salva almeno una parte del loro avere. Il miglioramento della situazione finanziaria, che sarà per risultarne, potrà allora anzi far sì che, ciò non malgrado, il titolo serbi l'antico valore, se pure non accada un rialzo nel suo stesso corso.

Se non che, il sottoporre senza eccezione la rendita pubblica all'imposta, senza distinguere tra cittadino e straniero, tra residente nello Stato o all'estero, è esagerazione ugualmente grave, perchè troppo diverse possono essere le circostanze di tali casi per esser tutti trattati a una stregua. La rendita in mano di un straniero residente all'estero deve essere colpita bensì, ma in quella sola misura che corrisponde alle spese di produzione sociale che le ricadono sopra, nel senso che già altrove fu spiegato. Tutto ciò che eccede tal limite, o sia sotto forma d'imposta sull'entrata o sotto quella sulla spesa, è ingiusta

pressione tributaria, e conviene scrupolosamente astenersene, con far luogo ad una proporzionale detrazione. Ciò può essere un po' difficile a capire ed a entrare nelle consuetudini, ma converrà pure che venga un giorno adottato, se non si vuol far torto agli stranieri. Tale atto di giustizia varrà d'altro canto a crescere credito allo Stato, e a fargli guadagnare sotto altra forma, in qualche parte almeno, la somma a cui fosse per rinunziare, pur non avendovi diritto, quasi a premio dell'aver osservato il *justitia regni fundamentum.*

Tutto questo è vero qualunque sia la natura del sistema tributario esistente, o la forma sotto cui si determina il debito del contribuente: sempre dal complesso dell'imposta dovrà risultare che lo straniero paghi nè più nè meno di ciò che deve. Non si tratta già *in principio* di gravare gl'interessi che vanno all'estero quanto quelli che rimangono in paese, come generalmente si crede (1), ma sibbene di colpirli in guisa, che ciascuno sia imposto nella misura che la rispettiva condizione richiede.

Nè giova dire che il distinguere fra gli uni e gli altri in materia d'imposte conduce ad una certa facilità di eludere la legge, così che meglio riesca conveniente di imporre quant'è possibile in modo generale, ogni reddito proveniente da interessi, senza guardare altro; giacchè la obiezione potrebbe ripetersi ogni volta che si tratta appunto di distinguere in base a fattori che riguardano l'elemento *personale* del contribuente; in guisa che per evitare il pericolo, converrebbe ricadere nei danni dell'assoluta realità; e d'altro lato e coll'*affidavit* e con gravi multe ed altri provvedimenti, si può giungere ad impedire che la frode prevalga alla legge.

---

(1) A. WAGNER, *Scienza delle finanze*, § 409, *b*).

Capitolo II.

Gli stranieri residenti nello Stato.

Articolo I.

Gli stranieri residenti nello Stato gravati più o diversamente che i cittadini.

§ 67. — La determinazione del *domicilio* (che è, secondo il più delle legislazioni, il luogo dove una persona ha il suo principale stabilimento, il centro della sua vita e de' suoi affari) presenta una grande importanza nel diritto internazionale privato, come quello che non è senza influenza rispetto alla legge da applicare alle relazioni giuridiche dello straniero. Anche nel diritto internazionale finanziario il domicilio dello straniero — se non ha l'importanza preponderante che altri vorrebbe dargli, come vedremo — ne ha pur sempre molta, valendo a fissare in quale Stato gran copia di tributi vogliono essere soddisfatti. Se non che converrà egli distinguere, per ciò che è di questi ultimi, tra i due concetti di *domicilio* e di *residenza*, che è dire tra lo stato di fatto del dimorare abitualmente in un luogo, e la determinazione legale della condizione di fatto medesima?

Vi sono legislazioni le quali così fanno, mutando il peso del tributo secondo che si tratta dell'uno o dell'altra (1). Ma a nostro avviso tal distinzione, rispetto

(1) Così nel Cantone di *Turgovia* (L. 11 aprile 1880) gli stranieri *domiciliati* non pagano la tassa speciale sui mercati a cui possono essere soggetti i *non domiciliati;* quello di *Uri* (L. 2 maggio 1886) colpisce coll'imposta sui guadagni e profitti e con quella di capitazione solo i *domiciliati* o *residenti autorizzati;* ecc.

ai tributi, non ha alcuna ragione di essere. Il domicilio è, per dirla col Westlake, la concezione legale della residenza. Ne viene, che ove si tratti di domicilio, nessun dubbio più può nascere sulla sua esistenza, non appena se ne riscontrano le condizioni; dove la residenza per sè può lasciar luogo a incertezze, che in generale solo possono essere dissipate dal suo prolungarsi per un tempo più o meno lungo. Quindi la necessità che la legge fissi in tal caso un termine, perchè dal fatto della residenza sorga il concetto della diuturnità, inerente a quello di domicilio (1). La legge non può allo straniero, appena entrato nello Stato, applicare l'imposta personale diretta annua, ad esempio, la quale suppone che egli voglia restarvi; mentre lo farà il giorno medesimo del suo arrivo, se egli adempia in tal giorno alle formalità che essa richiede per l'acquisto del domicilio. Ma dopo ciò, ogni differenza di applicazione della legge d'imposta deve sparire: comunque invero l'intenzione di stare in permanenza in un luogo risulti, il contribuente deve andar incontro a quegli oneri che incombono a chi vive abitualmente in un determinato paese. Perciò sotto il nome di *residenti*

---

(1) Così opportunamente la legge bavarese del 19 maggio 1881 sul reddito, colpisce gli stranieri *domiciliati*, o quelli che *risiedono da oltre un anno* nel regno, e la legge sassone del 30 novembre 1874, art. 3, § 2, assoggetta all'imposta personale gli stranieri residenti in Sassonia, quando il loro soggiorno ha durato *un anno* non interrotto, o *tre anni interrotti* da assenze. In generale le leggi tributarie non determinano il tempo necessario a trascorrere perchè la residenza dia luogo al pagamento dell'imposta — ciò che può dar luogo a controversie che importa evitare — o adoperano il termine di residenza come sinonimo di quello di domicilio, sebbene procedano poi talora a distinzioni minute tra le varie specie di domiciliati o residenti. Nel Baden, per esempio, per l'imposta sul reddito (L. 20 giugno 1884) si distingue fra gli stranieri domiciliati, quelli non domiciliati (quanto alla loro industria) nel granducato, e quelli non domiciliati in nessun modo nello Stato. — Nel Cantone di Vaud (L. 21 agosto 1886 sulla sostanza mobiliare ed immobiliare) si fa distinzione fra i residenti nati od esercitanti un'industria nel Cantone, e gli altri pei quali si richiedono due anni di residenza.

comprendiamo tanto gli stranieri che dimorano di fatto abitualmente nel paese, come quelli in esso legalmente domiciliati (1).

Distinzione radicale invece deve farsi tra il domiciliato o il residente in genere da una parte, e chi dimora temporaneamente od è di passaggio soltanto dall'altra. Questi invero riceverà solo per breve, e in parte, i servigi che primi ricevono del continuo e in più ampia misura, e ingiustamente perciò verrebbe soggettato agli stessi carichi loro.

§ 68. — Ciò posto, può lo straniero, pel solo fatto di esser tale, venir gravato d'imposta più che non il cittadino? Il Weiss (2), e con lui altri parecchi, trova che dal momento che i diritti che lo straniero è ammesso a invocare nello Stato non sono mai altro che quelli riconosciuti ai cittadini, ed ancora non tutti, sarebbe ingiusto farli loro pagare più che non a questi ultimi; che perciò giustamente numerose convenzioni diplomatiche sanzionano il suo diritto di non essere trattato, rispetto ai pubblici carichi, più duramente dei cittadini stessi. — Ciò è vero; ma se lo straniero deve pagar meno che non il cittadino quando riceve minori servizi che non lui, deve pagare di

---

(1) Certi Stati richieggono una speciale autorizzazione del Governo ove lo straniero si reca, perchè egli possa fissarvi il proprio domicilio. Così la giurisprudenza francese più seguita, interpretando strettamente l'art. 13 del Cod. civ., non ammette che uno straniero possa avere in Francia un vero domicilio, producente tutti i suoi effetti giuridici, senza esservi autorizzato dal Governo. Ma anche in tali paesi ciò vale per gli effetti *civili* che ne risultano, mentre quelli *tributarii*, in generale, sono connessi alla semplice residenza, o al possesso di un certificato di soggiorno, o simili. Nella stessa Francia, ad esempio, la L. 23 agosto 1871, art. 3 e 4, sottopone al diritto di mutazione tutti i valori mobiliari dipendenti dalla successione di uno straniero domiciliato di fatto in Francia, anche senza autorizzazione.

È poi la legge applicabile al rapporto giuridico, che determina, volta a volta, il domicilio dello straniero anche in materia di tributo.

(2) A. Weiss, *Traité théorique et pratique de droit international privé*. Paris, 1894, vol. II, p. 162.

più quando una parte dei servigi comuni ad entrambi già venne dal cittadino pagata *precedentemente*, *oppure* egli la soddisfa *sotto una forma diversa*. Senza ciò, lo straniero godrebbe di un ingiusto privilegio; e la questione (per ciò che è del tributo derivato) si riduce appunto tutta a ricercare se e in quanto esista tale differenza di servigi resi, e già soddisfatti dai cittadini, per determinare il peso che gli stranieri a lor volta debbono sopportare per ristabilir l'equilibrio, in obbedienza al principio generale che vuole ognuno imposto secondo il merito che trova nelle spese dello Stato.

Or egli è certo che ogni società politica, per giungere al grado di civiltà a cui è pervenuta, ha dovuto compiere spese più o meno gravi, ma sempre ingenti. Di queste, una parte, la maggiore, già è stata soddisfatta dalle generazioni precedenti, e, fino ad un certo segno, si può dire entrata a far parte del patrimonio comune, allo stesso titolo che le ricchezze naturali, di cui il paese può essere dotato — per quanto le più continuino a richiedere spese di conservazione notevoli — e le quali vogliono essere accomunate agli stranieri senza che abbiano a pagarle. Ma ve n'ha una parte ragguardevole altresì, che risale a breve tempo addietro, e importa forse ancora oneri ai contribuenti nazionali e ne importerà in avvenire. Essa è frutto dei loro sforzi, è ricchezza che loro legittimamente appartiene in modo esclusivo, come per ogni privato è quella che ne costituisce il patrimonio individuale. Sono spese *di fondo* state compiute a loro spese, e che in modo affatto ingiusto gli stranieri potrebbero pretendere loro accomunate senza avervi partecipato. L'entità di tale patrimonio varia da Stato a Stato, ma la sua esistenza, e il diritto dei cittadini al loro possesso esclusivo è incontrastabile. *In principio* adunque non può essere dubbio che gli stranieri, i quali pretendono di goderne i benefizi, debbono essere soggetti ad oneri speciali, che valgano a ristabilire l'eguaglianza di trattamento fra essi ed i cittadini.

Nel fatto poi sorgono argomenti, che possono far pendere la bilancia ora in un senso ed ora in un altro. Sonvi invero due specie di società, le quali potrebbero chiamarsi *eguali* le une e *disuguali* le altre, secondo che si trovano presso a poco allo stesso grado di sviluppo, oppure sono fra loro a distanze di civiltà più o meno grandi (1). Le società eguali possono avere interesse a stabilire la reciprocità di trattamento, in guisa che i cittadini delle une possano stabilirsi sul territorio delle altre, senza dar luogo ad alcun onere speciale. Ciò che allora invero si perde da una parte coll'ammettere lo straniero sullo stesso piede che il cittadino, si guadagna nel caso opposto in cui il cittadino si rechi a stabilirsi all'estero.

Non è già che la cosa debba aver luogo di necessità, chè le società barbare o poco progredite tra loro da una parte, e quelle civili dei popoli moderni dall'altra, sono pienamente giudici del proprio interesse su tal punto, e questo potrebbe giustamente indurle a conclusioni assai diverse, giacchè anche fra le società che chiamammo eguali possono esservene che diano più che non ricevano. Si supponga invero che uno Stato invii all'altro persone ricche, le quali emigrino per portare la propria intelligenza e i propri capitali, di che siano largamente fornite; e riceva in cambio una massa di popolazione, appartenente agli infimi suoi strati sociali. Le conseguenze nei due casi saranno ben diverse. Nell'uno, una società vedrà crescere l'eletta della sua popolazione, e farsi più rapido il cammino verso uno stato di civiltà superiore: nuove correnti intel-

---

(1) Il LORIMER, distinguendo gli Stati a cui si applica integralmente il diritto delle genti dagli altri a cui l'applicazione ne è solo parziale, divide l'umanità in *incivilita, barbara e selvaggia.* L'HOLTZENDORFF dà una classificazione anche più complessa. V. pure la relazione del BULMERINCQ all'Istituto di diritto internazionale nella *Revue de dr. internat.* 1888, pagina 379 ed ivi 1897, pag. 415) e il CHAUVEAU, *Le droit des gens.* Paris 1892, introd. p. 55, n. 38 e seg. Pei nostri intenti può bastare la distinzione introdotta nel testo.

lettuali, nuove industrie, nuovi commerci verranno a infonderle nelle vene, energie non note, ad addestrarla a combattere con maggior vantaggio nelle lotte fra le nazioni. Nell'altro, lo Stato accoglierà in seno una popolazione povera, che gli cadrà forse sulle braccia, e la quale nella migliore delle ipotesi non gli porterà che un lavoro manuale grossolano, di cui sentiva probabilmente poco o punto bisogno; e in cambio vedrà sorgere una concorrenza ai propri lavoratori, tanto più tremenda, perchè verrà da uno Stato in cui tali classi avvezze ad uno *standard of life* inferiore, saranno dispostissime a contentarsi di un salario più scarso; dal che nascerà inevitabilmente nelle classi operaie del luogo la necessità di contentarsi anch'esse di un salario svilito, e di discendere forse di parecchi gradini quel livello dell'esistenza a cui erano avvezze. Nel suo insieme una società civile, col crescere la massa della sua popolazione meno abbiente, vedrà diminuire il suo grado di civiltà, fino a che almeno non sia giunta a assimilarla al resto e in intelligenza e in ricchezza, ciò che può richiedere un tempo assai lungo, ed una spesa ingente. Essa avrà aggiunto acqua al suo vino, e necessariamente da tal lato varrà meno di prima; tolto il raro caso che tali masse le fossero necessarie per mettere in opera le ricchezze delle quali fosse fornita, e a cui le braccia non bastassero, così che il suo sviluppo economico in seguito avesse a diventare più rapido.

Nè questa è vana ipotesi: le infiltrazioni odierne degli operai italiani nella Francia, nella Svizzera, nella Germania, nell'Austria — per non citare se non un caso, che ne riguarda da vicino — colle vive lotte, e i disordini che non di rado vi susseguono, in cui prorompe la sorda guerra fatta senza posa dalle classi operaie del luogo, ne sono la conferma evidente.

Or contro un tal fatto i legislatori di parecchi Stati son sorti a provvedere; e se in generale le loro disposizioni sono tuttavia assai miti, per la difficoltà di procedere, e per gli stessi pregiudizii, i quali fanno supporre

che ogni provvedimento di tal natura sia illiberale ed ingiusto, è da credere che si saprà col tempo disporre in modo da far salvi ad un tempo i diritti degli immigranti e quelli dei cittadini, togliendo di mezzo ogni causa di dissapori e disordini, fra le classi operaie di diverse nazioni (1).

Non vale il dire che, se a tutta prima può sembrar giusto e logico di colpire l'immigrante d'imposta, come si colpiscono con dazi le importazioni di merci, nel fatto le persone circolano liberamente. Tale fatto ha potuto giustificarsi pel passato, quando le immigrazioni erano sì rare da potersi trascurare, ma non più oggidì, che costituiscono uno dei grandi fatti sociali, ed esercitano una influenza notevolissima su tutta l'economia nazionale. Il saggio riuscirebbe troppo debole per gli uni e troppo forte per gli altri, è vero, se fosse unico per tutti; ma lungi dall'essere fisso, esso vuole proporzionarsi al merito che ogni immigrante trova in tale atto, e, mite per i poco abbienti, esso deve perciò crescere man mano pei più agiati in proporzione della loro ricchezza. Nè è a supporre che l'applicazione recherebbe ostacoli insuperabili e sarebbe di efficacia assai dubbia, non essendo tal provvedimento più difficile e complicato di tanti altri che trovano tuttodì la loro esecuzione anche nei rapporti internazionali. È dubbio se con ciò lo Stato sarebbe meno al sicuro da coloro che fuggono la giustizia del loro paese; ma codesta misura non è presa a tale intento: che se vi contribuisse, sarebbe tanto di guadagnato. Sta che vi si oppongono spesso i trattati internazionali; ma questi in tale argomento, come in genere su quelli che si riferiscono a materie tributarie, si sono finora ispirati ad un falso concetto di uguaglianza, e suppongono di avere raggiunto il massimo della perfezione, disponendo che gli oriundi dei due paesi contraenti non possono essere tenuti a pagare diritti diversi o più elevati che quelli imposti

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale*. Parte II, tit. I, capo III, § 72.

in casi simili ai cittadini medesimi (1). Tali disposizioni vogliono invece essere guidate dal concetto, che vuole trattati diversamente casi diversi.

Se già il danno può essere grave quando si tratta di membri di nazioni di civiltà non molto diversa, esso può diventare gravissimo allora che si tratti di società *disuguali*, e l'infiltrazione minacci di farsi in larghe proporzioni per parte della popolazione meno ricca e civile di quella di grado inferiore, nel seno di una di civiltà avanzata. Allora invero è in pericolo non solo la condizione economica della classe operaia di questa, con tutti gl'inconvenienti d'ordine economico che possono seguirne, ma ancora la condizione sociale dell'intiero Stato e della sua civiltà, che necessariamente verrà ad esserne abbassata. Lo Stato accomunerà a popoli, che non vi hanno diritto, i frutti accumulati da secoli a' pro' dei propri dipendenti, con danno di questi. Se allora non sarebbe nè legittimo, nè umano l'elevare ostacoli insuperabili all'ingresso di tale onda migratoria, lecito però è di porvi quei temperamenti e stabilire quei diritti tributarii, i quali valgano a far salvi i beni più preziosi di una società politica e la sua pace sociale.

Da questo punto di vista non si giustificano i provvedimenti violenti assunti, ad esempio, dagli Stati Uniti, per porre un argine all'invasione operaia chinese (2), ma —

---

(1) Così, per esempio, la convenzione consolare stretta dall'Italia colla Tunisia il 28 settembre 1896, che è tra le più recenti di tal natura, dispone all'art. 1° che i tunisini in Italia e gl'italiani in Tunisia saranno ricevuti e trattati relativamente alle loro persone e beni sullo stesso piede che i nazionali; godranno degli stessi diritti e privilegi, sottomettendosi alle condizioni, contribuzioni ed altri carichi imposti ai nazionali. Saranno tuttavia esenti nell'altro paese dal servizio militare obbligatorio, tanto nell'esercito che nell'armata, dalla guardia nazionale e la milizia, come da ogni contribuzione in danaro o in natura, che venisse ad essere imposta per l'esonerazione dal servizio militare. Essi non pagheranno punto diritti, tasse o imposte diverse o più elevate che i nazionali stessi, o che i non nazionali che godessero d'un regime anche più favorevole.

(1) E. Cailleux, *La question chinoise aux États-Unis, et dans les possessions des puissances européennes.* Paris, 1898.

a esaminare la cosa dal solo punto di vista tributario — una imposizione, che non ecceda le forze dell'immigrante, scalata in modo da renderne possibile il pagamento, e che sia destinata a recare aiuto a quella classe la quale da tale irruzione avrà a soffrire maggiormente, è cosa che dal punto di vista del diritto pienamente viene giustificata. Sia pure che nessuno Stato ha diritto di ridurre a monopolio a favore de' suoi dipendenti le ricchezze naturali che si trovano entro i propri confini; ma un tal principio non può essere spinto fino a rendere comuni quelle ricchezze, che sono invece il frutto dei sudori di coloro che intendono di goderne soli, o almeno di far pagare agli stranieri quella parte di merito che essi v'incontrano.

Per tal guisa lo straniero viene ad essere gravato più che non il cittadino; ma ciò non già a sfregio del principio di eguaglianza, sibbene in suo ossequio, giacchè questo non vuole punto che ciascuno paghi allo Stato l'identica somma, ma che ognuno, cittadino o straniero, soddisfi quello che è richiesto dal principio che ne governa tutte le relazioni tributarie, per ciò che è della finanza derivata, cioè dal merito di produzione che ogni contribuente trova nell'opera del Governo (1).

---

(1) In *Francia* numerosi progetti furono proposti per rimediare alla differenza di trattamento che risulta a danno dell'operaio francese dal diritto di libera entrata concesso allo straniero, sotto forma d'imposta di soggiorno, di divieto d'impiegare operai non cittadini, d'imposta su chi impiega operai stranieri, ecc. (Vedine l'enumerazione nel DALLOZ, 1893, IV, 110); ma essi furono costantemente respinti. La L. 9 agosto 1893, sul soggiorno degli stranieri e la protezione del lavoro nazionale, non assume che provvedimenti di polizia. Il Governo però esclude gli stranieri da tutti gl'impieghi pubblici, anche i più modesti, e ritirò l'omologazione della facoltà concessa alle Società ferroviarie del trasporto a prezzi ridotti di operai stranieri recantisi a lavorare in Francia. Vi son paesi i quali richieggono un permesso di soggiorno soggetto a tassa. Così fa il *Portogallo*, ove il certificato di residenza, da chiedersi entro le 48 ore, costa L. 2,50 per trimestre; in *Isvizzera* il certificato di soggiorno importa L. 1,50 per anno e per capo, e per fissarsi in un Cantone occorre un certificato di stabili-

§ 69. — Un altro tributo trova in diverse condizioni dinanzi a se cittadino e straniero: quello *militare* (1). È generalmente accolto, che il servizio militare non può essere prestato direttamente dallo straniero. Ma se non può recarsi sotto le bandiere, non è una ragione perchè egli si vantaggi di tutti i servigi che lo Stato presta a lui come ai cittadini, senza soddisfarne il peso in quanto vi si riferisce. Sia pure che a lui venga vietato di renderlo pienamente in natura — nel modo che accade per certe classi medesime di cittadini; — ma da un canto tale limitazione non dovrà andare oltre gli stretti confini voluti dalla necessità assoluta d'impedire in lui un'atto il quale potrebbe porlo nel bivio di combattere la patria o mancare alla prestazione che gl'incombe, e dall'altro egli dovrà soddisfarlo sotto forma diversa, cioè col pagamento di una somma di danaro. Nè varrebbe il dire che con ciò pure egli combatterà il proprio paese ove scoppii una guerra, il danaro essendone il nerbo; poichè a tale stregua egli non dovrebbe pagare alcuna imposta, lo Stato traendo i mezzi di sostenerla dal danaro che ne risulta, qualunque essa sia. Lo straniero al pari del cittadino deve pagare tutte le spese richieste per tutelare la sicurezza così all'interno come all'estero, e fra esse è tra le principali quella pel mantenimento dell'esercito.

---

mento del costo di L. 6. In certi Stati della *Germania* gli operai sono soggetti a imposte mensili, spesso assai elevate. In *Russia* fu proposto un diritto mensile di 11 rubli per ogni straniero residente nell'Impero. Presso gli *Stati Uniti*, l'immigrante paga un dollaro al suo ingresso, e se dall'inchiesta a farsi risulti che è privo dei mezzi nella misura voluta dalla legge, egli viene reimbarcato: pene severe sono poi comminate contro le agenzie d'immigrazione dalla L. 26 febbraio 1885. A ciò giunge altresì indirettamente l'imposta militare.

Contro ogni tributo pel consenso all'ingresso od al soggiorno degli stranieri nello Stato, v. P. Fiore, *Trattato di diritto internazionale pubblico*, Torino, 1888, vol. II, § 847 e seg.

(1) Le ragioni per le quali il servizio militare dev'essere ritenuto quale un vero e proprio tributo, vedi nella nostra *Proprietà sociale*. Parte III, tit. II, capo III, capit. I, §§ 296-302.

Sarebbe adunque odioso il privilegio che si volesse introdurre a suo favore, per cui, mentre tutti i cittadini sono o debbono essere soggetti ad un peso per provvedere a tale sicurezza, esso solo ne godesse i benefizi senza sentirne gli oneri. Il pregiudizio, universalmente diffuso ancora, che tenderebbe a dispensarnelo, è fondato sul concetto antiquato che fino a questi tempi durò intorno all'esercito. Si comprende che quando esso era stromento di aggressione e di rapina, fosse rivoltante il pensiero di aggregarvi a forza lo straniero, per condurlo a combattere ciò che esso poteva avere di più prezioso, la patria, la famiglia. Ma oggidì l'esercito è essenzialmente da considerare come un valido tutore del diritto. Or come in genere lo straniero deve partecipare a tutte le spese per la tutela del diritto, che è pure il suo, così deve farlo anche per quelle occorrenti per l'esercito. Che se così non fosse, non solo egli dovrebb'essere dispensato dal servizio militare, ma ancora da tutte le spese che si riferiscono all'esercito, le quali salgono spesso a un terzo della totalità di quelle dello Stato, e superano talora la metà e i due terzi, ove vi si comprendano quelle pel pagamento degl'interessi del debito pubblico, dovuto in non poca parte a spese di guerra. In guisa che ad essere logici, converrebbe ridurre, da questo solo lato, il pagamento dei tributi per parte dello straniero non alla stessa somma che è soddisfatta dal cittadino, ma alla metà forse di essa, e a meno ancora talvolta (1).

---

(1) Secondo la legge *svizzera* del 28 giugno 1898 sull'imposta militare, gli stranieri vi sono soggetti se stabiliti in Isvizzera, fatta eccezione per quelli appartenenti a Stati ove gli svizzeri non siano soggetti nè al servizio militare, nè al pagamento di un'imposta equivalente. In *Francia* invece si ritiene che l'esenzione dal servizio militare per lo straniero, implichi l'esenzione dall'imposta militare annua stabilita dall'art. 35 della L. 15 luglio 1889 per gli esonerati dal servizio nell'esercito, perchè sostituendo il servizio militare, non possa essere dovuta se non da chi vi è soggetto. (V. A. WEISS, *Traité de dr. internat. privé*, vol. II, p. 177, e DALLOZ, 1898, v. 101).

Lo straniero — almeno nelle condizioni presenti di cose — dev'essere dispensato dal prestare il servizio militare propriamente detto, che è dire dal compiere quei servigi i quali sono volti ad addestrarlo per combattere gli altri Stati in guerra, unicamente perchè la forza delle cose potrebbe condurre a che egli avesse a combattere materialmente contro la sua patria, ciò che è troppo odioso delitto (1). Ma la forza armata può essere impiegata altresì a mantenere la tranquillità all'interno, o per far argine a pericoli improvvisi, contro cui è di potente aiuto il ricorso ad una forza organizzata, come sarebbe nelle inondazioni, negli incendi, nelle epidemie, nei terremoti ed altri disastri di egual natura: e da questo punto di vista nulla vieta che lo straniero adempia ad un ufficio, che è pienamente conciliabile con tale sua qualità. A questo còmpito attende l'esercito regolare, il quale ormai — oggi che le guerre sono e diventano sempre più rare — può dirsi destinato più a soddisfare a bisogni d'ordine interno, che non esterno. È da credere perciò che lo straniero non continuerà ad essere dispensato dal farne parte, se non fino al giorno, forse non lontano, in cui si cesserà dal considerare come prevalente l'ufficio degli eserciti come difensori del paese, e si troverà sufficiente di allontanarlo dalle bandiere in tempo di guerra in genere, o forse in caso di lotta contro la sua patria soltanto.

(1) Un gran numero di trattati dichiara esenti dal servizio militare gli oriundi rispettivamente dei due Stati contraenti. Per la Francia vedine l'enumerazione nel Weiss, loc. cit. Per l'Italia si hanno i trattati col Venezuela, del 19 giugno 1861, art. 4; col Belgio, del 9 aprile 1863, art. 5; colla Russia, del 16-28 settembre 1863, art. 4: coll'Austria, del 23 aprile 1867, art. 3; col Messico, del 4 dicembre 1870, art. 14; col Perù, del 23 dicembre 1874, art. 17; colla Danimarca, del 7 ottobre 1868; colla Francia, del 21 febbraio 1868; coll'Honduras e Nicaragua, del 20 ottobre 1894, art. 16; colla Costarica e Salvador, del 12 giugno 1895, articolo 17; colla Tunisia, del 28 settembre 1896, art. 1, ecc. La clausola della nazione più favorita ne estende poi d'assai l'applicazione.

Nè sarebbe da opporre trattarsi qui di un servizio di ordine politico da cui vuol essere escluso lo straniero, il quale non può esercitare i diritti politici; poichè — dato pure che il servizio militare si volesse considerare come tale, mentre presso certi Stati, tra i più inoltrati in civiltà, è affidato perfino a semplici mercenarii — i diritti politici da cui lo straniero deve escludersi sono quelli soltanto incompatibili colla sua condizione, e lo vedremo ampiamente altrove. Egli deve poter esercitare le funzioni d'ordine interno, in cui la qualità sua non si distingue da quella di qualsiasi cittadino, e quindi partecipare altresì all'esercito, in quanto esso adempie ad un còmpito puramente amministrativo.

Ma checchè sia di ciò, lo straniero deve almeno partecipare a quei corpi organizzati, i quali mirano appunto esclusivamente o prevalentemente alla tutela dell'ordine interno: quindi a buon diritto vorrebbe essere chiamato a far parte della *guardia civica* (1), o di quegli altri istituti volti a tutelare tale ordine.

Del pari nulla vieta che lo straniero sia obbligato a prestare tutti quegli uffici, i quali mirano a rendere un servizio obbligatorio al pubblico, in natura anzichè in danaro, e non sono costituiti dal servizio militare propriamente detto (2). La condizione di straniero non deve

---

(1) La L. organica *belga* del 12 giugno 1848, art. 8° (a cui si dovette poi rinunziare), sottopose lo straniero a prestare servizio nella guardia civica, tosto che fosse autorizzato a stabilire il suo domicilio nel Belgio. — Anche la *Francia* incorporava una volta nella guardia nazionale i residenti stranieri. – Negli *Stati Sardi* invece (L. 4 marzo 1848) i soli regnicoli potevano far parte di essa. — Nel *Messico* gli stranieri sono esenti dal servizio militare, ma sono tenuti a quello di polizia nel luogo del loro domicilio, per assicurare la sicurezza della proprietà e la conservazione dell'ordine.

(2) In *Italia*, secondo la L. 30 agosto 1868, art. 2, 5, 6 e 7, è concesso ai Comuni di chiedere agli *abitanti* tre giornate di lavoro all'anno per la costruzione e manutenzione delle strade obbligatorie.

In *Francia* pure (L. 21 maggio 1836, art. 3) ogni *abitante* iscritto sui ruoli delle contribuzioni dirette può essere chiamato a fornire ogni anno una

invero costituire uno stato d'inferiorità e di danno a carico suo, ma d'altro canto neppure deve valergli di titolo per godere di una posizione privilegiata di fronte agli altri consociati.

Articolo II.

Gli stranieri residenti nello Stato gravati meno che non i cittadini.

§ 70. — Per diverse ragioni lo straniero può essere gravato meno dall'onere dell'imposta che non il cittadino.

I. — Anzitutto ciò può accadere per ragioni di *politica economica*. Condizioni particolari economiche invero possono indurre un Governo, volta a volta, ad attirare nel paese capitali o intelligenze o braccia straniere, e indurlo a modificare a tal fine la legislazione tributaria, con offrire particolari esenzioni a favore degli immigranti. Nulla però v'ha in ciò di assoluto, ogni cosa dipendendo dalle varie circostanze dei casi, e dalle rispettive condizioni di civiltà degli Stati.

---

prestazione di tre giorni di lavoro. Tale regola si applica agli stranieri come ai cittadini. (Cons. di Stato, 3 feb. 1888). — Nella *Luisiana*, in caso di pericolo, gli abitanti, qualunque siano, possono essere requisiti per lavorare alla riparazione degli argini guasti, ed a portarsi sui punti minacciati, sotto pena d'ammenda e di dieci giorni di carcere. Del pari le strade sono mantenute in parte con prestazioni in natura di tutti gli uomini dai 15 ai 50 anni (1880, atto n. 88).

Per impedire la rinnovazione di certi abusi, varii Stati d'Europa hanno introdotto clausole nei loro trattati con alcune repubbliche americane, colle quali si vieta non solo agli Stati contraenti di sottoporre i rispettivi oriundi al servizio militare, ma ancora ad ogni altro servizio pubblico o particolare (V., per esempio, l'art. 7 del trattato franco-equatoriano del 6 giugno 1843; il tedesco e l'italo-colombiano, ecc.). La clausola della nazione più favorita ne estende il disposto ad altre nazioni. Ma si tratta di casi eccezionali, destinati a sparire.

Accade in questo come in tante altre occasioni, in cui le funzioni dello Stato si allargano o si restringono per obbedire a speciali esigenze di fatto del paese. Sono Stati che, difettando d'iniziativa privata, imprendono essi stessi l'esercizio di molte industrie modello. Così si videro sorgere la fabbrica degli arazzi e delle porcellane di Sèvres in Francia, fonderie artistiche e calcografie di Stato in Italia e somiglianti. Altra volta lo Stato si restringe a spronare l'iniziativa privata con accordare dispensa da imposte, con sovvenzioni, garanzie d'interessi, assunzione di una parte del capitale sociale e via dicendo.

Così del pari avviene quanto agli stranieri. Un paese povero abbisogna di capitali, e gli è utile spesso ottenerli in larga vena dall'estero, attirandoli con concessioni di favore. Una contrada ove l'istruzione industriale sia poco diffusa, può trovar conveniente di chiamare a sè ingegneri industriali, direttori d'impresa, abili operai, con far loro concessioni di eguale natura. Ove siano abbondanti i capitali e le intelligenze, ma scarseggino le braccia, sarà opportuno invece il fare patti di favore a chi ve le rechi.

Tal via era abilmente seguìta in altri tempi; ed è noto con quanti mezzi astuti gli Stati cercavano di attirare a sè gli artefici e gli operai — specie di industrie non ancor note in paese — appartenenti ad altri Stati, e come questi se ne difendessero, ora copertamente ed ora a viso aperto, non sdegnando di ricorrere talora ai mezzi più violenti, pur di riuscirvi. E basterà ricordare per tutti la repubblica veneta, cui non ripugnò ricorrere alla stessa morte propinata di soppiatto a quegli operai, che in altri Stati cercavano portare l'arte della seta o delle conterie, che formano ambìto suo privilegio.

Ciò che si dice dell'immigrazione degli stranieri e dei loro capitali, in quanto favorisce la produzione nazionale, e così delle imposte sulla *produzione*, vuol essere ripetuto di quella volta a godere nel paese i redditi ottenuti all'estero, ossia delle imposte sulla *spesa*. Lo

straniero che immigra a tale intento, dà luogo ad un assentismo attivo, il quale se può essere di danno al paese d'origine, è certo fonte di svariati vantaggi per quello ove lo straniero si reca a spendere il suo. Questi non può lagnarsi, se è colpito dall'imposta pelle spese pubbliche dirette che gravitano sui cittadini, in quanto gli tornano utili. Ma può accadere altresì, che per adescare un'ampia corrente di immigranti, lo Stato largheggi in ispese a loro favore, e a un tempo li dispensi dal pagarne almeno una parte. Ciò accade spesso per le imposte locali di certi paesi, ove una ricca colonia estera si reca a svernare od a cercare sedi estive; ma può avvenire del pari anche per le gravezze introdotte dal potere centrale.

Col progredire della civiltà, diventa così agevole il passare da Stato a Stato, e di tanto meno doloroso l'abbandonare la patria, per ciò che le stesse abitudini, lo stesso ambiente sociale si ritrova presso a poco in paesi anche i più lontani da quello d'origine, che il ricorso a tali partiti si fa meno necessario. Per poco che le condizioni del mercato, così dei capitali, come delle intelligenze o delle braccia, sia diverso tra due Stati, tosto può verificarsi una corrente migratoria che giunga a stabilire l'equilibrio. Tuttavia anche oggidì — specie quando notevoli sono ancora le differenze naturali o di civiltà — può essere opportuno ricorrere a mezzi di questa natura; e come si possono adescare stranieri coll'uso di premi, di lauti stipendi e simili, così si può farlo coll'accordare dispensa dal pagamento, almeno parziale, delle imposte o di altri tributi. Ed invero sono numerose le disposizioni legislative, che sotto le forme più svariate, mirano ad un tale intento, volgendosi non solo a promuovere direttamente l'immigrazione, ma concedendo speciali sgravii agli stranieri che si rechino a risiedere nel territorio dello Stato (1).

(1) Così, per esempio, nel Cantone di *Friburgo* (L. 17 maggio 1894) i

§ 71. — II. Un secondo motivo di sgravio sta in considerazioni d'ordine *politico.*

Dai tempi più antichi gli Stati hanno concesso esenzioni dal pagamento di imposte ai rappresentanti dei Governi esteri. Tali immunità diplomatiche hanno estensioni diverse assai da Stato a Stato (1), non avendo per sè nulla di assoluto, sibbene fondandosi sulla reciprocità, sugli usi, i trattati o sulla clausola della nazione più favorita — e sono diversamente giustificate dagli scrittori. Tendenza odierna è di diminuirne la estensione, e a buon diritto, chè gli argomenti che si recano per darvi un fondamento mancano in genere di base.

Si dice invero che i diplomatici non debbono pagare l'*imposta personale diretta*, poichè per soddisfarla conviene almeno essere suddito temporaneo dello Stato, prendendovi

---

creditori esteri sono soggetti all'imposta sui capitali mobiliari solo dopo 20 anni al loro stabilimento nel Cantone, ad eccezione dei collocamenti fatti nel Cantone stesso, che ne sono colpiti dopo due anni. — Nel Cantone di *Vaud* (L. 21 agosto 1886 sulla sostanza mobiliare e immobiliare) gli stranieri alla Svizzera, che non esercitano un'industria nel Cantone e non vi sono nati, non sono soggetti all'imposta che dopo due anni di residenza, e solo per la sostanza che posseggono nel Cantone. — In quello di *Ginevra* (L. 8 ottobre 1888, art. 401, n: 3), i salariati abitanti in altro Comune pagano solo la metà della tassa municipale.

(1) La *Svezia* dal 1825 accorda l'immunità per tutte le imposte; il *Belgio* accoglie il principio della reciprocità: l'*Inghilterra* accorda libertà illimitata d'introduzione di prodotti dall'estero, pur di chiederne volta per volta licenza: la *Francia* consente all'inviato estero di condurre con sè liberamente ciò che crede, la prima volta che entra nello Stato; poi tal facoltà è subordinata all'obbligo di darne avviso, e via.

Per solito gli agenti diplomatici non pagano le imposte personali dirette, l'imposta sul reddito o sul capitale, i decimi di guerra, i dazi doganali, l'alloggio militare. Soddisfano invece le altre imposte indirette, le tasse, i diritti di mutazione (tolti quelli relativi alla loro sostanza mobiliare), e le imposte per l'esercizio dell'industria, ove vi attendano. (PRADIER-FODÉRÉ, *Traité de droit internat. public.* vol. III., §§ 4401-4415).

Il regolamento delle immunità diplomatiche adottato dell'Istituto di diritto internazionale, all'art. 11, dice:

« Il Ministro pubblico, i funzionarii ufficialmente addetti alla sua mis-

spontanea residenza, mentre essi non sono sudditi in nessun modo, e se risiedono nello Stato non è per loro spontanea volontà, sibbene per adempiere ad una missione reciprocamente utile ai due Stati. Che se è vero che si rende loro il servigio di tutelarne la persona ed i beni, ciò è già dovuto secondo il diritto internazionale, senza che dia diritto a riscuoterne il costo. — Se non che, non è vero che le imposte personali siano pagate dai cittadini, sia pur temporarii, soltanto. Chiunque riceve servigi deve soddisfarli. Se lo straniero ne ottiene meno che il cittadino, pagherà meno, ma pur sempre in proporzione del merito che per lui presentano; e certo ne hanno. Nè perchè taluno rivesta la qualità di rappresentante di uno Stato straniero, avrà il diritto di veder tutelata la sua proprietà, e resi gratuitamente servigi di diversissima natura a quanto egli trovi conveniente d'importare nello Stato. E perchè distinguere tra l'imposta personale e le altre? È puerile credere che la prima sia contraria alla dignità e indipendenza del diplomatico, e non quella che cada sugl'immobili che egli possegga; ed anzi cessi di esser tale per l'industria da lui esercitata, in guisa che giustamente egli paghi l'imposta di patenti o simili: ma anche in tal caso debba durare l'esenzione pel reddito che ricavi dagli altri suoi mezzi personali, sotto pena di scapitarne.

---

sione e i membri delle loro famiglie con essi dimoranti, sono dispensati di pagare:

« 1° Le imposte personali dirette e le tasse suntuarie:

« 2° Le imposte generali sulle sostanze, sia sul capitale che sul reddito;

« 3° I decimi di guerra;

« 4° I diritti di dogana, quanto agli oggetti di loro uso personale.

« Appartiene ad ogni Governo di indicare le giustificazioni a cui intende di subordinare queste esenzioni dall'imposta ».

(*Annuaire de l'Instit. de Dr. internat.*, 1895, p. 240).

È notevole lo studio posto dall'Istituto a risolvere in senso restrittivo molte questioni relative a tali immunità. Il suo avviso però rimane tuttavia eccessivo.

È vero che egli si è recato in paese estero in virtù di un mandato ufficiale, e non pei propri affari; ma ciò riguarda l'agente nei suoi rapporti col Governo che lo invia, il quale deve saperlo compensare di tutti i carichi a cui lo espone; e d'altro lato egli accetta l'incarico di sua spontanea volontà e trovandovi un tornaconto, senza di che lo rifiuterebbe. E forse che tutti coloro i quali vanno all'estero non per piacere, ma per necessità, sono dispensati perciò da pagarvi le imposte? Forse che in tal caso il servigio resogli dallo Stato non merita più alcun compenso, e il peso deve andarne a carico degli altri abitanti, che non c'entrano per nulla? Soddisfa egli l'imposta nel proprio paese d'origine? Non gliela si faccia pagare, se non è dovuta, come equamente deve accadere ogni volta che, trovandosi all'estero, taluno non riceve più dalla madre patria i servigi di prima. Ma perchè lo Stato cui il diplomatico appartiene avrà diritto di lucrare a danno degli abitanti di quello ove è inviato?

Si vuole dispensare gli agenti diplomatici dal pagare almeno le *imposte generali sul capitale o sul reddito*. Ma perchè quelle generali e non le speciali? Volendosi distinguere, non sarebbero anzi le seconde che più vorrebbero esser prese in considerazione, meno potendo essi tenersi offesi da un provvedimento che colpisce indistintamente tutte le persone che si trovano nello Stato, quelle comprese di grado più elevato? E perchè saranno esenti dalle imposte personali in genere e non dalle reali? Tra le une e le altre non v'ha che differenza di forma. Vuol dire che gli Stati che scelgono l'imposta oggettiva colpiranno tutta la fortuna del diplomatico, e quelli che più rettamente preferiscono di colpire soggettivamente il contribuente, non potranno farlo in nessuna parte, anche quando gli rendano maggiori servigi dei primi!

L'esenzione dall'*alloggio militare* si comprende, come incompatibile colla sicurezza dell'esercizio della missione diplomatica; ma non deve essere spinta oltre la necessità, e così colpire le case che non siano adibite ad uso di

ufficio; ed a ragione potrebbe dar luogo al pagamento di un'indennità equivalente.

L'esenzione dai *decimi di guerra* non si giustifica per nessuna ragione, essendo essi una pura e semplice forma di riscuotere l'imposta, e spesso non avendo nulla che fare colla guerra da cui prendono il nome.

L'esenzione infine dai *dazi di confine*, se si comprende sia stata introdotta per impedire visite di bagagli, le quali potrebbero nascondere l'indiscreto desiderio di penetrare segreti di Stato, non è indispensabile in sè, potendo benissimo conciliarsi con metodi rivolti a garantire tale segreto.

In diritto, tali immunità non dipendono adunque nè da necessità inerenti all'ufficio dell'agente diplomatico, nè dal suo carattere pubblico, sibbene sono dovute alla mera cortesia internazionale, e al desiderio di agevolare i buoni rapporti tra gli Stati, largheggiando con chi li rappresenta.

Ma è proprio necessario di farlo, o non sarebbe più conveniente partito il sopprimere immunità che urtano contro quella parità di trattamento, che ormai diventa la base dei rapporti anche internazionali? Non è vestigio questo di altri tempi, in cui il pagare o no i tributi dipendeva dal beneplacito del signore, il quale ne dispensava spesso tanta parte dei propri sudditi stessi, quasi che il soddisfare l'imposta fosse stato un marchio di servitù? A nessuno più viene in mente di esentare il diplomatico dalle imposte indirette o dalle dirette immobiliari: perchè lo sarà egli invece da certe altre dirette? Forse perchè per queste sarebbe necessaria un'inchiesta, che può essere pericolosa per l'indipendenza dell'ufficio esercitato? Ma tal pericolo può sussistere del pari per l'accertamento della stessa imposta immobiliare, quando riposi sopra la dichiarazione del contribuente, sindacata dai pubblici agenti.

Gli agenti diplomatici debbono godere di tutte le immunità, che sono loro indispensabili pel miglior esercizio delle loro funzioni. Or tra esse non si trova punto quella dell'esenzione da certe imposte. Essi invece debbono es-

sere sottratti a tutti quei metodi di accertamento — qualunque siano, di qualunque imposta si tratti, ed a qualunque autorità siano soddisfatte — i quali in qualche modo si trovino inconciliabili con quella indipendenza e segretezza nel loro ufficio, che dev'essere appieno riconosciuta, perchè questo raggiunga, nel modo più completo, il suo intento. Perciò l'imposta — sia pure indiretta e soddisfatta ad un'autorità comunale, come sarebbe il dazio interno di consumo — non potrà mai dar luogo a visite, inchieste, verificazioni di qualsiasi specie. L'agente diplomatico deve dichiarare quale è il capitale, il reddito che possiede la merce che introduce nello Stato e via; e l'agente fiscale deve credergli sulla parola. Come sul mare la nave da guerra non ammette diritto di visita, così in terra l'agente diplomatico non deve piegarsi — per ciò che può avere attinenza coll'esercizio delle proprie funzioni — a nessuna intromissione di autorità locali, che potrebbero farvi ostacolo. Ciò basta a tutelarne l'indipendenza. Supporre che la sua dignità possa essere lesa, perchè paghi il corrispettivo dei servigi che riceve — mentre più non li paga in patria — è spingerne troppo oltre il concetto.

Che se voglia rispondersi con cortesia a cortesia — per quanto questa si spieghi in un senso piuttosto adatto a popoli barbari, che non a civili — potrà tale consuetudine conservarsi, ma non senza augurare che essa cessi al pari di quella dei ricchi doni che un tempo accompagnavano le ambascierie, ed oggi sono serbati ai rapporti coi popoli di civiltà inferiore, essendo entrambi mezzi egualmente grossolani di carpire la benevolenza degli altri Stati (1).

---

(1) Per ciò che è dei *consoli* lo stesso Istituto di diritto internazionale emise il voto, nel 1896, che siano dispensati dal pagare le tre prime categorie d'imposte, da cui vorrebbe dispensati gli agenti diplomatici, sopra già accennate. Ciò però non avvenne senza contrasti, in ispecie del MARTENS.

(Vedi *Annuarie de l'Inst. de dr. internat.*, 1896, sul regolamento sulle immunità consolari, art. 13, p. 306).

Quanto ai *Capi dello Stato* in viaggio all'estero, secondo il diritto internazionale vigente, essi sono esenti da tutte le imposte personali; ma tale eccezione non si estende alle tasse postali e telegrafiche, alle imposte sulla proprietà immobiliare, ai diritti di mutazione di proprietà, che non hanno carattere personale, e possono essere percepite senza attentare alla loro dignità morale di Capi dello Stato. Ci permettiamo però di dubitare se tale dignità non sarebbe anche meglio osservata, quando in ogni parte fossero sottomessi alle leggi che reggono il pagamento dell'imposta, salvo ad accertarne la consistenza, mediante una semplice dichiarazione, ove sia necessaria. Vi è qualche cosa di più alto che gli stessi Capi dello Stato, ed è la legge, e piegarvisi non è fare atto umiliante, ma sì doveroso, anche per chi si trova nel gradino sociale più elevato.

Ai nostri giorni è uso di molti Sovrani di impiegare all'estero una parte, più o meno notevole, della loro sostanza mobiliare, specie depositandola presso Istituti di credito. Noi reputiamo non esservi dubbio che tali valori debbano essere soggetti a tutte le leggi d'imposta che li governano in genere, in quanto sono posseduti da stranieri, in nessun modo la qualità di sovrano potendo influire sull'ordinamento tributario che vi si riferisce (1).

§ 72. — III. Infine lo straniero deve essere sgravato di imposta di fronte al cittadino, per ragioni d'ordine *giuridico*, ogni volta cioè che egli riceve dallo Stato meno di ciò che ne ottengono coloro che fan parte della società politica. Vi ha una stretta corrispondenza fra tributo derivato e servigi ricevuti; nè è lecito mai di violarla. Se non che ciò non stabilisce già, in fondo, una differenza di trattamento tra cittadini e stranieri, sibbene è una conseguenza di quell'eguaglianza, che deve esistere nei

---

(1) E. Lehr, *Quelques mots sur le droit fiscal international et les immunité des souverains* (Clunet, 1899, n. III-IV, p. 311).

rapporti dello Stato cogli uni e cogli altri; sì che possiamo trattarne discorrendo in genere dei rapporti eguali di cui all'articolo seguente.

Articolo III.

Gli stranieri residenti nello Stato gravati egualmente che i cittadini.

§ 73. — La condizione dello straniero residente nello Stato, che non è colpito da tributo speciale o non viene alleviato più del cittadino per considerazioni d'ordine particolare, si avvicina assai a quella del cittadino medesimo, residente esso pure nel proprio paese.

Così accade anzitutto rispetto alle imposte sull'*entrata*, tanto dei capitali mobiliari o immobiliari che lo straniero possiede, quanto per le industrie e le professioni che vi esercita, considerati di fronte ai servigi pubblici che loro si riferiscono. Manca invero ogni ragione allora, perchè non venga applicato integralmente il principio che di regola governa il riparto dei tributi derivati fra i cittadini, che è quello del merito dei servigi che lo Stato reca *attualmente* ai consociati. Liquidato il passato, tolte di mezzo le cause politiche od altre di distinguere, gli uni e gli altri si trovano nelle stesse condizioni, e debbono essere trattati a una stregua.

Che anzi, come lo straniero, col risiedere nello Stato, spesso vede compiersi intiero nei confini di questo il ciclo economico che lo riguarda, così lo Stato rimane alquanto più libero nella scelta dei tributi con cui colpirlo. Anche coll'imposta sull'entrata potrà gravarne la spesa, o, viceversa, con imposte su questa compensarsi di spese fatte a favore di quella, per quanto gli convenga procedere con prudenza per non cadere in troppo facili errori.

Se non che, una considerazione essenziale è da tenere sempre bene presente, ed è che di fronte allo straniero — come nei riguardi delle singole classi sociali, ed in genere di ogni gruppo di contribuenti trovantisi nelle stesse condizioni — tale parità di trattamento vuol essere non apparente, ma sostanziale, così che debbono introdursi opportune differenze fra cittadini e stranieri, ogni volta che l'eguaglianza materiale del peso imposto si tradurrebbe in un effettivo aggravio, or degli uni ed ora degli altri. Quindi nell'entrata del contribuente straniero non dovrà figurare, per nulla, tutta la parte di essa, che ottenga da cespiti posseduti altrove, salvo il computo a farsene, ove accada, per l'applicazione dell'imposta progressiva. Quindi ancora se il reddito da lui ottenuto nello Stato dipenda in qualche parte da capitale o lavoro che si svolge all'estero, se ne dovrà tener conto per diminuire proporzionalmente l'imposta. Così le succursali di case straniere, esistenti nello Stato, non pagheranno in base al complesso degli utili in esso conseguiti, ma da questi dovrà dedursi la parte da attribuire all'opera di direzione, che si compie oltre i confini. Nè basta. Le spese di produzione effettuate dallo Stato dovranno essere tenute in conto in base al merito che presentano allo straniero particolarmente considerato. Glielo offrono esse al pari che al cittadino? Già sappiamo che profonde differenze separano in questo riguardo le varie classi di cittadini (1); altre non meno gravi forse possono scindere non solo stranieri delle diverse classi fra loro, ma raggruppare gli stranieri in genere da una parte, di fronte ai cittadini dall'altra. Non è difficile invero ad accadere che certe opere tornino a servigio dei nazionali e non degli stranieri, e certe altre invece giovino ai secondi e non ai primi, od almeno vantaggino gli uni e gli altri in diversa misura. Basterà accennare ad un caso soltanto: le spese militari e quelle del debito

(1) Vedi la *Proprietà Sociale*. Parte III, tit. II, capo III, § 283.

pubblico che vi si riferisce, interessano lo straniero in egual grado che il cittadino? Noi poniamo la questione senza qui risolverla, molte ragioni potendo recarsi in favore delle due opposte soluzioni; ma non è dubbio, che ove il merito che ne torna allo straniero, in quanto produce, fosse minore che pel cittadino, e non sovraggiungesse alcun'altra considerazione a ristabilire l'equilibrio nella bilancia, a torto da questo lato i due contribuenti sarebbero imposti del pari.

Egli è con questi riguardi che vogliono essere accolte le massime dei legislatori e le teoriche della dottrina, rispetto ai tributi da soddisfarsi dagli stranieri residenti nello Stato. Così il Wagner sta pago a dire, che in quanto la residenza degli stranieri ha la sua ragione nel guadagno, essi debbono sottostare all'imposta del paese che li ospita, e specialmente a quella diretta sul reddito e sul prodotto, non altrimenti che se fossero cittadini (1). Or ciò non è vero, se non in quanto tali imposte si riferiscono a quella parte di spese pubbliche che li riguardano. Trattandosi di servigi generali, lo Stato non è in obbligo di ripartire i tributi fra i cittadini come fa per le tasse o le contribuzioni, in guisa che ad ognuno corrisponda il relativo compenso; ma deve cercare di far sì, che al complesso dei servigi resi a ciascun contribuente, corrisponda il complesso dei tributi soddisfatti. Perciò l'imposta diretta sul reddito o sul prodotto dello straniero, applicata nella stessa misura che al cittadino, sarà legittima quando corrisponda alla somma che per cotal titolo lo Stato ha diritto di riscuoterne; ma se la copia dei servizi a lui rivolti sia minore, o già per altra via lo Stato ne riceva in tutto o in parte il compenso, non potrà più pretendere che ciò non pertanto lo straniero paghi tale imposta nella stessa misura; sibbene dovrà far luogo a una detrazione del cespite imposto, o a una diminuzione del saggio che

---

(1) A. WAGNER, *Scienza delle Finanze*, § 408, 5, *a*).

lo colpisce, tanto da risultarne l'esatto equilibrio negli oneri imposti a cittadini e stranieri.

Nè vale il soggiungere che il sistema contrario vuol essere accolto « anche per non creare un'irragionevole concorrenza nel lavoro ». La parità di trattamento di fronte alla concorrenza verrebbe ad essere turbata, quando indebitamente lo straniero fosse alleggerito di pesi che gl'incomba di portare, ma così non è quando egli paga di meno per ricevere sussidi minori all'opera propria; che anzi le condizioni della lotta sarebbero evidentemente alterate a suo danno, se in tal caso egli fosse costretto a curvarsi sotto una soma eguale.

E neppure è da dire che « se ciò potesse dar luogo ad una doppia imposizione, spetta tutto al più allo Stato d'origine l'evitarla, concedendo delle esenzioni a questi suoi emigrati ». Perchè, se un'ingiustizia è commessa a carico dell'immigrante, spetta allo Stato di origine il porvi riparo col commetterne un'altra, rigettando il peso che ne risulta sulle spalle dei propri amministrati, ai quali non tocca portarlo? La doppia imposizione è qui legittima, fino a che lo Stato, ove lo straniero risiede, lo impone entro i limiti del dovuto, ma è ingiusta quando ecceda, e nessuno ha obbligo di rimediarvi all'infuori di chi l'ha commessa.

§ 74. — Accade spesso che una casa di commercio estera impianti nello Stato succursali, o che una fondata in questo da stranieri abbia succursali all'estero. È dubbio entro quali confini si abbia allora a soddisfare da essa le imposte che gravano i cittadini.

A nostro avviso, perchè la giustizia nel riparto sia osservata, si debbono nel primo caso applicare alla succursale soltanto le imposte, in quanto mirano a soddisfare le spese pubbliche dirette o *di produzione*, e per la parte ottenuta col loro mezzo, dedotta quella che può spettare alla casa centrale per l'opera di direzione da essa prestata. Nel secondo caso, dal complesso dei redditi di questa — i quali potranno essere colpiti così dalle imposte volte

a compensare le spese pubbliche *di produzione*, come quelle *di consumazione*, secondo che essi sono goduti o no nello Stato — dovrà dedursi del pari la parte che è da attribuire all'opera delle succursali estere. Sì nell'uno che nell'altro poi, nel computo dei carichi dovrà aversi riguardo al complesso loro, e così tanto alle imposte dirette quanto alle indirette, in guisa che nè sotto l'una forma, nè sotto l'altra, la casa centrale o la succursale straniera abbiano a portare un peso che loro non appartiene (1).

---

(1) In generale, le legislazioni stanno paghe di sottrarre dai redditi della casa principale quelli dovuti alle loro figliali. Così secondo la legge prussiana del 24 giugno 1891 sui mestieri, le case estere aventi nello Stato succursali, case di fabbrica, di compera o di vendita, sono soggette all'imposta secondo l'importanza di queste. — In *Baviera* (L. 19 maggio 1881 sull'imposta sulle industrie) le imprese aventi sede all'estero, ma succursali o ramificazioni nello Stato, sono tassate secondo la cifra delle loro operazioni commerciali o industriali in quest'ultimo. — In *Austria* (ord. imp. 29 novembre 1865) le società anonime e in accomandita per azioni estere, devono pagare pei loro stabilimenti situati nel territorio, per gli affari che vi concludono e le entrate che vi percepiscono, gli stessi diritti e imposte a cui sono soggette le società del paese. — In *Inghilterra* paga l'*income tax* la società straniera che vi fa affari con una succursale o un agente d'affari. Per evitarlo conviene astenersi scrupolosamente d'indicare nel commercio la ragione sociale estera per cui si opera. — A *Ginevra* (L. 8 ottobre 1888 sull'imposta municipale) le società con sede fuori del Comune sono tassate in proporzione del loro capitale di esercizio, e in difetto di capitale, secondo le cifra dei loro affari in Ginevra. — Nel *Vaud* (L. 21 agosto 1886 sulla sostanza mobiliare ed immobiliare) le persone e società che, senza risiedervi, hanno una succursale nel Cantone o vi esercitano un'industria, sono colpite pel capitale mobile affetto alla loro attività nel Cantone. — In *Italia* sono soggetti all'imposta sui redditi della ricchezza mobile quelli in genere ottenuti nello Stato.

Assai più giustamente nell'*Alsazia-Lorena* (L. 8 giugno 1896 sulle professioni sedentarie) per le industrie che hanno la loro sede in un altro Stato dell'Impero e succursali nell'Alsazia-Lorena, si deve dedurre dalla cifra di produttività di queste succursali una parte proporzionale attribuibile alla direzione centrale. Per contro le industrie (senza distinzione fra coloro a cui appartengono), le quali mantengono in permanenza in altre parti dell'Impero succursali, fabbriche, stabilimenti di vendita o di compera o qualsiasi altro esercizio, non sono soggette all'imposta per la cifra della pro-

§ 75. — Quanto a ciò che si riferisce alle spese di consumazione dello Stato, le quali vorrebbero cadere sulla *spesa*, niuna differenza può esistere fra lo straniero ed il cittadino, se non per ciò che essi non apprezzino egualmente le spese compiute dallo Stato per tale titolo, diversi essendo i loro bisogni, o perchè qualche parte della propria spesa lo straniero compia fuori dello Stato stesso. Così se egli impiegasse parte delle proprie rendite a mantenere nel luogo nativo una villa suntuosa, una pinacoteca o somiglianti, nel desiderio di serbarvi colà alto il lustro del proprio nome, o di recarvisi a dimorare qualche volta, la somma così spesa vorrebbe essere dedotta per computar quella da colpirsi nello Stato della residenza. Cittadini e stranieri perciò soddisferanno entrambi l'im-

---

duttività corrispondente all'esercizio situato fuori dell'Alsazia-Lorena, salvo il prelevamento di una parte proporzionale di questa produttività attribuibile alla direzione d'Alsazia-Lorena, in quanto la legge 14 gennaio 1872 sull'abolizione della doppia imposizione non vi si oppone.

Sono notevoli altresì le disposizioni della legge *prussiana* del 27 luglio 1885 sull'imposta comunale sul reddito. Per esse l'imposta è dovuta, tra gli altri, dai privati i quali, non essendo domiciliati nel Comune, nè risiedendovi per oltre tre mesi, vi possedono od esercitano un'industria. Ma per impedire i sovraccarichi che potrebbero risultare dalle imposte a cui fossero soggetti altrove, è disposto che nel Comune ove si trova lo stabilimento, il contribuente debba l'imposta sul solo reddito di questo; in quello del domicilio o della residenza prolungata, l'imposta sia calcolata in riguardo all'insieme dei redditi, ma deduzione fatta di ciò che rappresentano le proprietà o gli esercizi collocati al di fuori. Infine se vi sia un domicilio ed una residenza, o due o tre residenze di più di tre mesi, in ciascuna di esse si paghi l'imposta su una quota parte sola del reddito (e così una metà od un terzo) secondo che il numero delle località sia di due o di tre. — La Camera dei deputati avrebbe voluto che per colpire una sola volta la materia imponibile, gli azionisti o i soci, che pagano già l'imposta sui dividendi o sulla loro parte di benefizi nella sede della società, non pagassero di nuovo nel Comune del loro domicilio personale, ma tali dividendi fossero sottratti dal reddito pel calcolo dell'imposta; e ciò a giusta ragione, se in ambi i luoghi questa era destinata a colpire il *reddito* del contribuente, e non già il reddito nell'uno e la *spesa* nell'altro. Ma la Camera dei signori non volle consentirvi.

posta sul valor locativo sulle stesse basi, quando questo sia preso a sintomo della spesa del contribuente; entrambi pagheranno le imposte indirette, quali il dazio di confine o quello interno di consumo, in quanto colpiscono i generi da essi direttamente consumati, e via. Che se la distinzione fra i due ordini d'imposte sull'entrata e sulla spesa in corrispondenza alle spese pubbliche per la produzione e la consumazione non sia troppo bene osservata, converrà almeno che se ne tenga conto per aggravare o sgravare lo straniero secondo i casi, con opportune detrazioni di cespiti o variazioni di saggi, onde impedire per quanto è possibile, che per questa via, troppo più imperfetta, non si faccia luogo ad una sperequazione eccessiva, tanto a suo danno, che a suo vantaggio (1).

CAPITOLO III.

Gli stranieri o le cose loro di passaggio nello Stato.

§ 76. — Lo straniero può entrare nello Stato per semplice dimora temporanea o per viaggiarvi, od una cosa sua può anch'essa trovarvisi solo per tempo breve. In qual misura il tributo colpirà allora l'uno e l'altra? Giova, per maggior chiarezza, distinguere appunto, secondo che questo mira a cadere sulle persone o sulle cose.

---

(1) Le convenzioni internazionali, cui spetterebbe di provvedere in questo riguardo con opportune distinzioni, si restringono, in generale, a dichiarare che i cittadini rispettivi degli Stati contraenti non potranno essere sottoposti per le loro proprietà, sì mobili che immobili, ad altri carichi, requisizioni o imposte, che quelli pagati dai nazionali. È l'infanzia dell'arte tributaria applicata ai rapporti internazionali.

Quanto alle legislazioni, esse sono le più varie, ed avremo largo campo a riconoscerlo studiando di proposito il diritto finanziario positivo. Basti

I. — La persona dello straniero può essere gravata da tributi *diretti* o *indiretti*. O si tratti degli uni o degli altri, come loro misura è il merito, così questo essendo il tal caso minore, il carico dovrà esserne meno pesante. D'altro lato, come, durante l'assenza, minore è il merito di molte delle spese per lui fatte nello Stato a cui appartiene, così meno dovrà pagarvi, e tanto meno, quanto più sia prolungata l'assenza. L'ideale sarebbe raggiunto, quando per una parte si riuscisse a scemare il tributo precisamente per quei rami di spese per cui il merito si attenua, ed a farlo in proporzione di tale attenuazione; mentre dall'altra si riscuotesse invece il tributo per quei rami di spese per cui sorge il merito, e nella misura di esso. Egli è ciò che ci siamo studiati di ottenere colle precedenti ricerche, pel caso in cui la dimora all'estero è diuturna. La cosa si fa di molto più difficile trattandosi di semplice dimora temporanea o di viaggio dello straniero, in cui arduo diventa al fisco di tenergli dietro, per averne un tributo ragguagliato al giusto. Non però essa è impossibile.

Lo straniero, che per breve si trova all'estero, lo fa spesso per diporto. Ed invero il trasporto dei capitali e la fondazione di un'industria per esservi esercitata, richiedono un tempo troppo più lungo di quello che gli sarebbe consentito in tale occasione. Ma sono industrie invece le quali possono assai bene esercitarsi anche per breve, o ad intervalli, e così già accade nel fatto su amplissima scala, ed avverrà sempre più in avvenire coll'agevolarsi

---

qui di accennare, che esse oscillano tra l'applicazione materiale fatta allo straniero della legge tributaria che colpisce il cittadino – d'onde una facile duplicazione illegittima d'imposta -- e il desiderio di seguire criteri più razionali, per quanto poi nella scelta di questi si vada molto a tentoni. La discrepanza che esiste fra gli scrittori, di cui parleremo ben tosto, si riflette nelle leggi e nella giurisprudenza, mostrando una cosa soltanto: la necessità di stabilire norme direttive comuni, per evitare sperequazioni e disordini, che ognora più si rendono gravosi.

delle comunicazioni. Basterebbe a provarlo l'emigrazione temporanea degli operai, che, specie nella cattiva stagione, a decine di migliaia lasciano un paese per recarsi in un altro a lavorarvi. Ma altri casi sempre più numerosi vi si aggiungono. Sono certe professioni, come quella del medico specialista, del dentista e svariatissime altre, a cui è dato di attendere con vantaggio ora in un punto ed ora in un altro (1); il cantante, il musicista celebre, le compagnie drammatiche, vivono del continuo, dividendo il loro tempo fra Stati diversi. Sono industrie che possono esercitarsi soltanto per breve tempo in ogni anno, e il loro personale, specie il dirigente, può a tal uopo essere importato dall'estero pel periodo occorrente. I numerosi mestieri ambulanti già hanno attirato l'attenzione del legislatore, e dato luogo a speciali disposizioni in parecchi Stati (2). Infine vi ha un ramo speciale di commercio,

(1) Una sentenza della Corte d'appello di Douai in Francia, del 30 giugno 1896, ha anzi espressamente dichiarato, che non è da considerarsi di passaggio chi da parecchi mesi viene regolarmente dall'estero due giorni al mese nella stessa città e nello stesso albergo ad esercitarvi la professione del dentista. (DALLOZ, 1897, I, 2, 12).

(2) In *Prussia*, secondo la L. 3 luglio 1876, art. 3 sui mestieri ambulanti, lo straniero senza residenza nè stabilimento commerciale in uno Stato tedesco, a meno di trattati speciali, è soggetto all'imposta per ogni mestiere ambulante cui attenda, anche quando non vi sarebbero soggetti gli stranieri domiciliati. Che se in qualche paese estero i prussiani, come mercanti ambulanti, siano trattati men bene che i nazionali e più male che gli altri stranieri, l'imposta può essere elevata ad otto volte il saggio normale sui nazionali di tali paesi. — In *Turgovia*, la L. 11 aprile 1880 sul commercio ambulante stabilisce per chi lo esercita una patente, la quale non si accorda agli stranieri di cui il paese d'origine non ammette la reciprocità rispetto ai cittadini svizzeri. — Nei *Grigioni* il commercio ambulante è ristretto agli svizzeri ed agli stranieri muniti di permesso di soggiorno, ed è colpito da imposta da L. 2 a 1000, mentre i Comuni possono da lor canto aggiungervene un'altra fino a L. 50 al giorno. — Il *Vaud* (L. 28 maggio 1878) richiede un'attestazione di domicilio pei domiciliati nel Cantone, e carte di legittimazione pei non domiciliati. — In *Francia* il Consiglio di Stato a molte riprese ha dichiarato soggette all'imposta sulle patenti le succursali o agenzie di case estere, per l'acquisto, le spedizioni o le operazioni in genere di commercio.

esercitato dai commessi viaggiatori, i quali si recano spessissimo da uno Stato ad un altro per avviarvi affari, arrestandosi soltanto il tempo necessario per concluderli (1).

In tutti questi casi dovrà lo straniero essere dichiarato esente dal pagamento di ogni tributo diretto sulla produzione? A noi pare di no. Un certo termine può essere talora indispensabile a concedersi, perchè incominci l'obbligo del pagamento; ma ciò è dovuto a necessità della tecnica finanziaria, non già per l'intima natura del tributo, o perchè così richiegga la giustizia del riparto (2),

(1) La legge *olandese* del 2 ottobre 1893 sui redditi professionali colpisce coloro che, stabiliti all'estero, viaggiano nel regno per prendervi ordini. — La legge *egiziana* del 9 gennaio 1890 sottopone al diritto di patente i commessi viaggiatori e i rappresentanti di case di commercio o di fabbriche estere, quando non hanno domicilio stabile in Egitto, ricevono la loro rimunerazione dal di fuori, e non viaggiano che con assortimento di campioni nel solo scopo di ottenere commissioni o di effettuare compere, a condizione che il loro soggiorno non oltrepassi i 4 mesi per anno. — In *Francia* (L. 15 luglio 1880, art. 24) ai commessi viaggiatori si applica il sistema della reciprocità, purchè viaggino con soli campioni, sì che la patente è richiesta solo per quelli belgi, danesi, olandesi, portoghesi, russi. spagnuoli, svedesi e svizzeri. — I trattati di commercio e di stabilimento contengono spesso disposizioni in proposito. Così, per es., quello tra la Svizzera e la Norvegia del 22 marzo 1894 dispone, che i commessi viaggiatori, quanto alla patente, saranno trattati come la nazione più favorita, e otterranno la restituzione dei diritti pagati all'entrata pei campioni. Le stesse disposizioni s'incontrano nel trattato di commercio e di navigazione del 18 giugno 1895 tra il Belgio e la Danimarca; dell'11 giugno 1895 tra il Belgio e la Svezia; del 13-25 maggio 1895 tra il Belgio e la Grecia, ecc.

(2) Se talora le legislazioni distribuiscono opportunamente il tributo secondo la durata del tempo trascorso, spesso altresì non fanno distinzione di tempo, o non distinguono ancora quanto converrebbe. Così la legge *sassone* del 30 novembre 1894 per l'imposta personale, distingue secondo che il soggiorno durò un anno non interrotto o tre anni interrotti, mentre per quella di patente non fa luogo a differenza di sorta. — In *Prussia* (L. 24 giugno 1891 pell'imposta sul reddito) sono soggetti all'imposta gli stranieri domiciliati nello Stato, o ivi residenti, sia a causa delle loro occupazioni, sia dopo più di un anno. — Nei *Grigioni* non è dovuta l'imposta virile da chi non soggiornò nel Cantone durante più di tre mesi nell'anno a cui essa si riferisce. — Nel Cantone di *Neuchâtel* (L. 27 marzo 1860 sull'imposta diretta) chiunque va a stabilirsi nel Cantone dal 1° gennaio

ed è perciò appunto da ritenere che col tempo si riuscirà a raggiungere lo scopo desiderato con sempre maggior perfezione.

Per ciò che è della *spesa*, il merito che gli stranieri trovano nell'opera dello Stato è assai più generale e frequente. Ognuno di essi invero che entra nel suo territorio, qualunque sia il suo intento, — studio, industria o diporto, — tosto ne riceve molteplici servizi, e dovrebbe pagarli. Difficile anche allora è il farlo per mezzo d'imposte *dirette*, e ciò è assai grave, perchè ove le spese pubbliche per la consumazione diretta fossero tutte soddisfatte per tal via, lo straniero sfuggirebbe intieramente al pagamento di qualsiasi tributo. Non resterebbe allora che colpire direttamente gl'intermediarii, a cui anche lo straniero è costretto non di rado a rivolgersi, quali gli imprenditori di trasporti, gli albergatori e via; ciò che molto opportunamente vien fatto talora, ma che può essere troppo insufficiente.

Da ciò la quasi assoluta necessità di ricorrere a imposte *indirette*, le quali valgono a colpire anche lo straniero di passaggio, sia rispetto alla sua entrata, come riguardo alla sua spesa. Se non che intorno alle medesime convien fare un'osservazione importante. Si ritiene generalmente che va da sè che agli stranieri, sia pure di passaggio soltanto, si applichino tutte le imposte indirette, come ai cittadini. Ma se così può essere per quelli residenti nello Stato, perchè ben combinate colle imposte dirette, esse possono giungere ad effettuare con una certa approssimazione un equo riparto dei pesi, non è per gli altri, rispetto ai quali è quasi impossibile compensare l'eccesso degli oneri indiretti con un corrispondente sgravio di

---

al 1° agosto paga tale imposta per tutto l'anno. — In *Olanda* (L. 2 ottobre 1893) pagano l'imposta sui redditi professionali coloro che esercitano in modo costante, o per tre mesi almeno all'anno, una professione nello Stato. — In *Italia* la tassa di famiglia (L. 26 luglio 1868) non è pagata, in generale, da chi abiti meno di sei mesi nel Comune.

quelli diretti o viceversa. L'imposta indiretta allora può essere perciò esagerata a carico dello straniero, o colpirlo con mano troppo leggera. D'onde la necessità di procedere colla maggiore cautela.

Da questo risulta come a torto il Wagner ritenga che, « trattandosi degli stranieri in viaggio, l'unica imposizione sulla quale può sorgere controversia sia quella diretta, cioè quella personale e quella sul reddito e sulla industria (1). » Egli suppone poi che quest'ultima imposta diretta può e deve gravare sugli stranieri viaggianti per iscopi industriali; ma con ciò il suo concetto rimane incompleto, poichè oltre alle imposte dirette sull'entrata, sonvi altresì quelle sulla spesa, le quali debbono del pari raggiungere lo straniero di passaggio per iscopo di lucro, e si estendono inoltre a chi temporaneamente dimora nello Stato anche senz'avere tale intento.

§ 77. — II. L'imposta non insegue soltanto lo straniero di passaggio nello Stato. Essa può colpire altresì le cose che egli invia, perchè lo attraversino onde recarsi altrove, oppure vi siano consumate. Come ed in quale misura potrà essa farlo? Ciò accadrà anche qui in proporzione del merito che lo straniero trova nell'opera dello Stato stesso. Questo invero non può costringerlo a partecipare alle opere che imprende sul proprio territorio, finchè egli e le cose sue si trovano su quello appartenente ad un'altra sovranità. Ma non appena lo straniero in qualche modo si muove e profitta dell'opera sua oltrepassandone i confini, esso può afferrarlo e gravarlo di tributo. Se non che, per quanto sia in suo potere di colpirlo allora più fortemente di ciò che importi il merito trovato nei suoi servigi, sarà suo obbligo di astenersene, esattamente al pari di quanto accade in ogni altro caso. Ciò merita qualche svolgimento.

Uno Stato non può costringere lo straniero residente

(1) A. Wagner, *Scienza delle finanze*, § 408, 6.

all'estero a contribuire alle opere che esso compie (quale sarebbe, ad esempio, una strada ferrata) neppure se questa abbia a tornargli di evidente giovamento. Ma costruttala, potrà stabilire le proprie tariffe così elevate, da fargli pagare tutta la parte corrispondente al concorso che allo straniero stesso avrebbe convenuto di prestare, salvo che allo Stato meglio non convenga di rinunziarvi, per agevolare il commercio, e lucrare così sotto altra forma. Poniamo che colle strade rotabili il costo del trasporto tra due punti, collocati uno all'interno e l'altro all'estero, fosse di 10; che ove lo straniero avesse partecipato alla costruzione della linea in proporzione del merito che vi trovava, la spesa per lui fosse stata per scendere a 5; lo Stato costruttore sarà in arbitrio di riscuotere anche 9 (sotto forma di tariffa ferroviaria, di dazio di confine od altrimenti), e così far ricadere sullo straniero un onere maggiore, che la parte di spesa che a lui avrebbe toccato di soddisfare per la costruzione della strada.

Se non che per osservare l'equità nel riparto, anche allora la tariffa non dovrà superare la quota richiesta dal merito che lo straniero ritrova nell'esistenza della strada stessa. Questa costrutta invero, sarà interesse di lui di profittarne, fino a che il costo del trasporto non pareggi quello dei mezzi prima in uso, e così, nel caso indicato, per qualunque cifra inferiore al 10. Ma se il riparto del costo, in base al merito rispettivo pei due Stati, recasse invece la tariffa a 5, ogni somma pretesa in più (tolta la parte dovuta a compenso del rischio corso dall'impresa assunta da uno solo fra essi, e il premio per l'iniziativa avuta) sarebbe mero frutto del monopolio di cui lo Stato costruttore verrebbe a godere. Or non è qui luogo di discutere a fondo l'interessante questione che ne discende: se possa uno Stato profittare della condizione in cui per avventura si trovi di fronte agli altri, per estorcere ai loro soggetti una somma maggiore di quella voluta dal giusto valore dei servizi che esso loro rende. Di proposito l'abbiamo esaminata, per ciò che si riferisce ai rapporti tra privati,

nella nostra *Filosofia del monopolio* (1), mostrando come convenga, quanto è possibile, eliminare gli effetti del monopolio che così sorge, e quali provvedimenti già valgano ad ottenerlo o possano anche meglio giungervi in avvenire. Basti qui il soggiungere, che se taluno ha da procedere con iscrupolo maggiore di ogni altro in questo argomento, è certo lo Stato — che è dire l'espressione più alta del sentimento della giustizia e dell'equità nei rapporti sociali — nelle sue relazioni cogli altri Stati. Esso dovrà farlo non solo per dovere, ma sì per bene inteso interesse, poichè l'uso esagerato del proprio diritto da un lato, provocherà quello del pari eccessivo dall'altro, col mezzo di ritorsioni troppo facili ad assumere, o di altri mezzi anche più violenti, con danno comune; e dovrà farlo in tutti i casi, e così anche in quelli che riflettono le cose dello straniero residente all'estero, trovantisi temporaneamente sul suo territorio. Sempre il merito determina la quota del peso da addossare al contribuente: che se due sono gli Stati interessati, o poco o molto, nel riparto, la differenza non è che di forma, per esser due gli enti incaricati di compierlo invece di uno solo.

CAPITOLO IV.

L'acquisto della cittadinanza.

§ 78. — Le regole tributarie relative all'acquisto della cittadinanza, formano come la contro parte di quelle che valgono per la sua perdita. Nell'un caso si tratta di procedere alla liquidazione dei debiti che il cittadino ha verso la patria che abbandona; nell'altro conviene liquidare le attività di cui lo straniero entra in possesso coll'acquistare la qualità di cittadino.

Sono tributi i quali cominciano ad applicargli solo

(1) A. GARELLI, *Filosofia del monopolio: Teoria del valore molteplice.*

dal momento in cui tale fatto ha luogo, e così è di tutte le imposte per le spese *annuali*, che vanno a ricadere sul neo-cittadino. I tributi *periodici* invece, o che si soddisfano per una volta soltanto durante la vita del contribuente, debbono incombere su di lui per la parte sola del periodo che rimane a trascorrere al momento di cui si tratta. Ciò ha speciale importanza per l'imposta successoria, la quale non deve colpirlo se non in proporzione del tempo che gli resterà a vivere, mentre per quello passato il diritto alla riscossione spetta allo Stato di origine, ove creda di ricorrere a tal mezzo per provvedere al proprio fabbisogno. Così il tributo militare non avrebbe a gravare nella stessa misura su lui e gli altri cittadini, i quali lo debbono in compenso di più lunghi servigi.

D'altra parte, se il solo fatto di soggiornare nello Stato può dar luogo al pagamento di un tributo speciale, a maggior ragione ciò dovrebbe accadere quando si tratta di acquistare tutti i diritti che si accompagnano alla qualità di cittadino. Se non che la politica economica e sociale può intervenire talora a modificare le conclusioni a cui condurrebbero le sole considerazioni d'ordine finanziario. Gli Stati, in generale, traggono nuovo vigore dal sangue straniero che si acconcia a versarsi nelle loro vene — specie se rechi seco intelligenze e capitali, e si tratti di nazione vecchia, ove lento sia il crescere della popolazione, o se essendo giovane, questa difetti alla vastità de' suoi territorii. Allora si potrà essere corrivi a comunicare il diritto di nazionalità, e rinunziare forse anche appieno a riscuotere quei tributi a cui, in astratto, si avrebbe pieno diritto (1).

---

(1) La legislazione italiana sottopone l'acquisto della cittadinanza al pagamento di sole L. 200 e dichiara inoltre esenti da questa tassa gl'italiani non appartenenti al regno d'Italia (N. 1 della tabella annessa al testo unico sulle conc. gov. 13 settembre 1874, N. 2086). La somma è relativamente esigua; tuttavia assai meglio si sarebbe provveduto all'equo riparto del peso collo stabilire un diritto *graduale* anzichè uno *fisso*, il quale, se è insensibile per le persone delle classi più agiate, diventa assai gravoso per le altre, specie ove la concessione sia richiesta da una numerosa famiglia.

CAPO VIII.

Le persone giuridiche nel diritto tributario internazionale.

§ 79. — A fianco alla persona fisica si colloca quella morale o *giuridica*, che è un complesso di persone o di interessi legati da un fine comune, da cui sorgono diritti ed obbligazioni. Essa è figlia della personalità umana, la quale svolgendo le proprie energie (entro i confini segnati dalle necessità della convivenza sociale), per raggiungere il meglio i propri fini mediante l'aumento di valore che risulta dalla loro azione congiunta, crea le più svariate foggie d'associazione, tanto più quanto più evoluta è la civiltà. Le persone giuridiche sono *coattive* o *libere*. Coattiva è la *famiglia*, che dà necessariamente luogo a diritti e doveri per coloro che ne fan parte, la quale è indistruttibile, per quanto l'ampiezza della sua cerchia, e i poteri e gli obblighi de' suoi membri mutino anch'essi a seconda del modificarsi dell'ambiente sociale; e tale pure è la società politica o lo *Stato*, il quale, come già fu veduto, si costituisce forzatamente, quando coesistono le due condizioni del suo merito comune pei consociati, e della necessità dell'unione pel raggiungimento dello scopo che essi hanno di mira. Libere sono tutte le altre (1). Lo Stato è la persona giuridica più forte ed elevata di ogni altra nell'ambiente civile; è quella che tutte le coordina ed aiuta, perchè più facile sia loro il toccare la meta, od almeno

---

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale*. Parte I, tit. I. *Il fondamento delle Società coattive*.

si frappone ad impedire che nascano conflitti fra loro, o tra esse da una parte e lo Stato stesso dall'altra, quando le lotte potrebbero degenerare nella violazione dei diritti altrui, e turbare la pace sociale con danno comune.

Ma non è già perciò che lo Stato dia vita alle Associazioni minori, che sorgono nel suo seno, per sua graziosa concessione: e che come le crei a proprio arbitrio, così possa plasmarle a talento, accordando loro diritti più o meno larghi e sottoponendole a pesi variabili a suo capriccio, fino a che non gli piaccia di spegnerle, ritirando quel consenso che solo aveva in loro infusa la scintilla della vita. La facoltà di associarsi *preesiste* nell'uomo; lo Stato la regola soltanto, ponendovi quei soli limiti che la necessità del rispetto del diritto altrui rende indispensabili. Essi non sono fissati nell'interesse dei membri dell'Associazione così sorta — giacchè spetta a costoro di tutelare il proprio interesse in tal caso, al pari che in ogni altro, e lo Stato, se interviene, lo fa solo per supplire al loro silenzio, od evitare abusi e violenze — sibbene mirano alla difesa dei diritti dei terzi, i quali potrebbero essere lesi da' suoi atti.

Lo Stato potrebbe così restringersi ad esercitare un'azione *repressiva* nell'interesse sociale; ma per maggiore prudenza esso, in generale, almeno nelle condizioni presenti della civiltà, ne spiega una *preventiva*, coll'esaminare fin da principio se esse si siano costituite legittimamente, vale a dire si contengano entro i confini loro segnati dallo svolgimento della libertà della persona umana, in quanto non lede il diritto altrui. Esso esamina cioè, se esistano le condizioni sociali od estrinseche per la loro esistenza, e ne giudica inappellabilmente, come fornito di autorità sovrana a niun altri ossequente. Ma tale *giudizio*, come ogni altro suo, non è punto arbitrario, sibbene deve strettamente fondarsi sulle regole del diritto, o sarà un abuso di forza. In ogni stadio sociale, l'uomo è in grado di godere in proporzioni più o men larghe della sua libertà, e quindi di formare persone giuridiche fornite di

diritti di maggiore o minore ampiezza. Ma se variano i poteri dello Stato in proposito, a seconda dell'evoluzione sociale, qualunque sia il punto a cui questa è pervenuta, mai i medesimi non potranno essere maggiori di quello che gli è concesso dalla necessità della tutela del diritto comune: esso dovrà *riconoscere* le persone giuridiche, e riconoscere tutti i diritti loro spettanti, entro tali confini, colla stessa scrupolosa cura con cui riconosce l'esistenza e il diritto della persona fisica umana, giacchè entrambe hanno egualmente esistenza non per fatto della legge politica, ma di atti che dipendono da un diritto ad essa preesistente.

Quel diritto ideale positivo che lo Stato debbe ricercare e fissare nelle sue leggi in ogni rapporto della vita sociale, vuole essere ricercato ed effettuato anche in questo. Nulla è più erroneo che l'opinione comune a troppi giureconsulti, secondo cui la persona giuridica non esiste per sè medesima, ma procede da una creazione legislativa, così che essa non partecipa, come le persone fisiche, al benefizio del diritto naturale, e la legge è padrona assoluta di regolare, estendere o restringere i diritti e la capacità che le attribuisce, perchè ogni diritto è per essa una mera concessione del legislatore (1).

Da ciò segue, che in materia tributaria le persone giuridiche non sono già soggette all'arbitrio dello Stato, il quale per colpirle di gravezze tragga norma dal solo suo bisogno o dal desiderio d'impossessarsi dell'altrui; sibbene esse portano i pesi sociali esattamente come le persone fisiche, e perciò quanto al tributo *originario*, in base ai diritti che la Società vanta sulle cose a chiunque appartengano, e quanto al *derivato*, secondo il merito che le persone giuridiche medesime trovano nell'opera sociale. Così è pei rapporti fra esse e lo Stato nei confini del territorio, e così dev'essere del pari per ciò che è dei rapporti che le medesime hanno coll'estero. Nulla pertanto

---

(1) A. Weiss, *Traité de dr. internat. privé*. Vol. ii, pag. 393.

vi può essere di arbitrario in tutto ciò: la legge giuridica tributaria vuol essere ricercata ed applicata loro con eguale spirito di giustizia, come pei privati in genere.

§ 80. — Se le persone giuridiche non ripetono la loro esistenza dallo Stato, il quale è in obbligo di riconoscerle quando ne hanno gli estremi, non è però che una volta riconosciute da uno qualsiasi, esse abbiano ad esserlo senza più da tutti gli altri. E la ragione è semplice. Ogni Stato ha eguale diritto di esaminare se, di fronte alle sue speciali condizioni di civiltà, la persona di cui si tratta abbia i requisiti necessarii per potervi operare senza lederne le basi. È l'ordine pubblico di ciascuno Stato che è in questione, e di esso ognuno è giudice.

Una Società politica poco evoluta non può consentire che persone morali sorte in altra ove già si possono attribuire loro larghi diritti, operino in essa con eguale libertà di azione. Del pari nessuna di queste potrebbe vantare all'estero maggiori diritti che le Società nazionali, poste nelle stesse condizioni, di fronte alle leggi tributarie. Quindi spetta ad ogni Stato di riconoscere a sua volta l'esistenza di ogni persona morale, allo stesso titolo, ed entro gli stessi limiti, che valgono per quello il quale primo ne ha operato il riconoscimento, e ciò non forma *preventiva* (che è assai men richiesta, pell'azione già spiegata da quest'ultima), sibbene *repressiva*. Ma neanche in tal caso codesto riconoscimento può essere arbitrario; in guisa che ove l'esistenza di una Società estera non fosse in contrasto con l'ordine pubblico del paese, uno Stato avrebbe *obbligo* di concederlo, sotto pena non solo di giuste rimostranze degli altri, ma ancora di ritorsioni, e di ogni mezzo con cui gli Stati han modo di provvedere alla tutela dei propri interessi e dei propri diritti.

Da ciò si potrebbe concludere, che riconosciuta una Società estera, le leggi tributarie abbiano ad applicarsele senz'altro, al pari che alle persone fisiche. E così debbe essere nel fatto. Se non che dal loro particolar modo di

essere possono nascere conseguenze, le quali giustamente diano luogo a differenze materiali di trattamento.

Così, quanto al tributo originario, può assai più facilmente accadere che lo Stato vanti diritti di fronte alle Società, che non rispetto agli individui, perchè per esse più facili sono gli effetti sociali nocivi del monopolio, e più di frequente perciò può essere richiesto l'intervento dello Stato per limitarne gli effetti, mediante prelevamenti compiuti con ispeciali tributi o somiglianti (1). Or questi monopolii vogliono essere repressi anche con maggior rigore che non trattandosi di Società nazionali, perchè nello stato presente almeno della civiltà, la proprietà sociale originaria forma, in massima, il patrimonio di ogni singolo Stato entro i confini del quale si trova, e torna anche più odioso ai consociati di vedersene spogliati da stranieri.

Per ciò che è del tributo derivato, la ragione del distinguere tra persone fisiche e giuridiche, o tra le giuridiche nazionali e le straniere è meno frequente. Però ragioni di politica economica potrebbero indurre a farlo, non già nel senso di gravare arbitrariamente la mano più sulle une che sulle altre, ma sibbene di rinunziare talora ad esercitare certi diritti nei riguardi di taluna di esse, per raggiungere qualche altro intento di maggior valore. Così per impedire una disastrosa concorrenza, potrebbe lo Stato, in certe condizioni di cose, pretendere dalle Società straniere soddisfatti tutti i pesi a cui a suo luogo abbiam veduto avere diritto, per consentir loro di operare entro i confini suoi, mentre potrebbe dispensarne i singoli privati, pei quali tal pericolo si presentasse meno minaccioso. Ma all'infuori di ciò, ogni particolare aggravio diventa spogliazione arbitraria (2).

---

(1) A. GARELLI, *La proprietà sociale*. Parte II, tit. I, capo III. *I monopolii sociali*.

(2) Molte legislazioni trattano egualmente le Società nazionali e le straniere; ma spesso altresì si applicano a queste pesi maggiori. Così in *Germania* il diritto di bollo è dell'1 0[0 del valor nominale per le Società nazionali e di 1 1[2 0[0 per le estere, e disposizioni analoghe esistono in

§ 81. — Può dubitarsi se lo Stato, — che è una persona politica e per ciò solo altresì persona giuridica, capace di diritti e di obbligazioni nel campo di diritto privato, al pari di ogni altra, — abbia ad essere soggetto ai tributi stabiliti da altro Stato, ogni volta che si trovi nelle condizioni in cui una persona fisica o giuridica lo sarebbe. In ciò, a nostro avviso, un'Autorità sovrana non si distingue da alcun'altra persona morale, e così prima di avere facoltà di esercitare diritti sul territorio di un'altra, è necessario il suo riconoscimento per parte di questa. Tale riconoscimento, se è libero, in quanto ogni Stato è giudice di pronunciare se un altro che sorge risponda alle esigenze presenti della vita civile e sia in grado di sostenerne gli uffici, è *obbligatorio* nel senso che ogni Stato non può seguire in ciò il proprio capriccio, e neanche l'egoistico suo interesse, ma deve darlo quando ne esistono le condizioni. Fino a che però tale riconoscimento non è intervenuto, non è lecito allo Stato di cui si tratta di

---

Austria ed in *Italia*. D'altra parte anche in paesi ove il trattamento è dichiarato nominalmente eguale, diventa nel fatto più gravoso per le straniere pel modo con cui è computato il capitale imponibile, od altrimenti. In *Francia*, per esempio, dopo la L. 23 giugno 1857, la metà del capitale delle Società estere, di cui i titoli circolavano all'estero ed alla Borsa di Parigi, venne soggetta all'imposta da quella legge stabilita, ciò che era evidentemente eccessivo. Solo più tardi, e specie col Decreto 6 dicembre 1872, si provvide a far pagare la tassa sul reddito, secondo una quota del capitale stabilita dal ministro delle finanze sull'avviso di una Commissione speciale, ciò che però lascia pur sempre luogo all'arbitrio. Ancora non di rado la giurisprudenza invece di accogliere la parità di trattamento come regola, e interpretare in senso stretto le disposizioni restrittive di essa, accoglie un criterio diverso. Così la Cassazione di *Roma*, con sentenza del 15 giugno 1886, dichiarava che la tassa sui contratti di Società stipulati all'estero, va liquidata sull'intero patrimonio sociale, e non sulla sola parte destinata alle operazioni nel territorio nazionale (*Giurispr.* XX, II, 141); e con altra del 21 novembre 1884, decideva che le Società estere, che vogliono far uso nel regno del loro atto costitutivo stipulato all'estero, devono registrarlo pagando la tassa sull'intiero capitale con cui la Società si è costituita, e non soltanto sulla parte del medesimo destinata alle operazioni nel regno (*Giurispr.* XIX, II, 16).

acquistarvi diritti o contrarvi obbligazioni; mentre potrà farlo esso seguìto, giacchè riconosciuta l'esistenza della persona, non si può rifiutarle il diritto di operare, e le due qualità di persona politica e civile sono inscindibili. Quindi lo Stato estero potrà acquistare e possedere in un altro beni mobili ed immobili, a titolo privato, come ogni altra società straniera riconosciuta, senza vantare bensì maggiori diritti per la sua qualità sovrana, ma senza essere sottoposto del pari a restrizioni maggiori. E come le società straniere pagano i tributi, così, e negli stessi confini, dovranno farlo gli Stati pei beni posseduti in un altro.

Dovrà perciò uno Stato venir soggetto all'imposta di *manomorta*, pei beni così posseduti, come gli altri corpi morali? Il Weiss lo nega (1), poichè lo Stato estero non può considerarsi nè come uno istituto pubblico, nè come istituto di utilità pubblica; non come istituto di utilità pubblica, perchè questo consiste in una istituzione procedente dall'iniziativa privata, che si amministra da sè, a cui i poteri pubblici hanno, a ragione dei servizi d'ordine morale, intellettuale o di carità, che essi rendono, riconosciuto tale carattere; non come stabilimento pubblico, perchè questo è creato dallo Stato per la gestione di un servizio pubblico, e funziona sotto il sindacato e l'autorità del medesimo.

Ma a noi pare, che il dubbio non possa elevarsi in Francia — ove la legge dichiara soggetti a tale imposta i beni appartenenti ai dipartimenti, comuni, ospizi, seminari, fabbricerie, congregazioni di carità, concistori, istituti di carità e di beneficenza, società anonime ed ogni istituto pubblico legalmente autorizzato (2) — giacchè quale istituto più incontrastabilmente pubblico, che uno Stato, sia pure straniero, il quale opera legalmente autorizzato da un altro? Tanto meno poi il dubbio può sor-

(1) A. Weiss, op. cit., vol. II, pag. 406.
(2) L. 20 febbraio 1849, art. 1.

gere in genere, avuto riguardo allo spirito della legge che deve governare tale imposta. Questa invero mira a stabilire l'eguaglianza di trattamento fra i contribuenti, sottoponendo quelli i quali per la loro speciale condizione di corpi morali non pagherebbero certi tributi, ad un altro che si giudica equivalente. Cotali condizioni si verificano esattamente per gli Stati stranieri, come per gli altri corpi soggetti all'imposta di manomorta: arbitrariamente adunque essi vi verrebbero sottratti. E perchè si vorrebbero concedere maggiori diritti agli Stati, che non alle società private, dal momento che il diritto di possedere e di obbligarsi è loro riconosciuto non in quanto sono una persona politica, ma sì una civile, uguale in ciò ad ogni altra?

Ma noi crediamo di dover andare oltre, e, contro l'opinione dello stesso Weiss — il quale afferma che uno Stato, chiamato a raccogliere all'estero un'eredità od una donazione, non può essere soggetto all'autorizzazione preventiva a cui è sottoposta l'accettazione di ogni liberalità fatta ad un corpo morale, a senso dell'art. 910 del Codice civile francese — riteniamo che debbano gli Stati stranieri essere esattamente soggetti alle limitazioni di ogni specie (finanziarie od altre), che lo Stato, il quale loro riconosce il diritto di operare come persona morale, richiede in genere alle persone di tal natura per essere riconosciute. Il rifiuto di trattare in questo argomento gli Stati come ogni altra persona giuridica, oltre che privo di base razionale per sè, potrebbe invero condurre alle più pericolose conseguenze. V'ha un pericolo economico, per ciò che col mezzo di larghi lasciti o di diretti acquisti, uno Stato potrebbe impadronirsi di vaste zone di territorio in un altro, le quali sarebbero sottratte alla legge generale che governa l'accrescersi delle facoltà dei corpi morali; un pericolo finanziario, nel danno notevole che la finanza dello Stato potrebbe risentirne, col pretenderli sottratti alla legislazione tributaria comune, e un pericolo a un tempo politico, colla tendenza che ne nascerebbe a costituir quasi uno Stato nello Stato, sottratto quale esso

sarebbe alle leggi che debbono governare tutti i corpi morali, e libero così di acquistare illimitatamente proprietà in un altro, e disporne contro i più vitali interessi forse dello Stato medesimo in cui si trovano.

Nè è da dire, che ciò sarebbe contrario all'indipendenza degli Stati e ai riguardi reciproci che essi si debbono, e porrebbe in grave imbarazzo lo Stato a cui tale autorizzazione verrebbe richiesta, il quale col concederla consacrerebbe una presa di possesso del suo territorio per parte di uno Stato straniero, avversario forse del domani, e col rifiutarla darebbe prova di diffidenza e malvolere, e provocherebbe ritorsioni e forse incidenti diplomatici. Non si tratta già invero di creare per gli Stati esteri una incapacità speciale, di cui possano a buon diritto lagnarsi, sibbene di estendere loro quelle regole di diritto comune, che lo Stato ha il diritto e il dovere d'introdurre per far salve le ragioni comuni dei suoi dipendenti. Nulla per lui vi può essere in ciò d'arbitrario, ma neppure è lecito di legargli le mani. Non è questione di riconoscere ufficialmente una presa di possesso di territorio, che diminuisca la propria sovranità, sì che miglior partito sia di chiudere gli occhi per non vederla; ma sibbene di applicare la legge comune a rapporti che non escono dal diritto comune. Sarà pericoloso il rifiutare il diritto di acquisto? Lo Stato si consiglierà coi propri interessi, ma non si può rifiutargli in astratto il diritto di farlo. Esso è il tutore dell'ordine pubblico, e sarebbe strano che nel caso appunto in cui più che in ogni altro questo è in giuoco, gli fossero tolte le armi per provvedervi. Riteniamo pertanto che l'assimilazione degli Stati stranieri ai corpi morali, nella materia tributaria che qui ci riguarda, vuole essere assoluta e senza eccezioni (1).

---

(1) *V.* Sull'argomento della capacità delle persone morali pubbliche straniere, la relazione del LYON-CAEN all'Istituto di Dir. internaz. (*Annuaire* etc. 1896, p. 74), e la discussione seguitane (ivi 1897, p. 279).

CAPO IX.

Le varie scuole.

§ 82. — Non pochi cultori del diritto internazionale ritengono che la legge tributaria possa applicarsi diversamente all'imposta successoria di quel che abbia luogo per tutte le altre, in guisa che si avrebbero due ordini distinti di tributi internazionali: il successorio e gli altri tributi in genere (1). È indispensabile di dissipare anzitutto questo errore: la legge tributaria non può essere che una sola, anche pei rapporti internazionali, per ogni specie di gravezze. Ed invero ogni Stato ha forse rispetto all'imposta successoria diritti maggiori o diversi, che non di fronte ad ogni altro tributo? No certo. Si tratta di una mera questione di *forma*, cioè di riscuotere quella precisa somma a cui si ha diritto, in un modo e in un tempo, piuttosto che in un altro. Basta ciò per dissipare ogni dubbio intorno alle questioni sostanziali che vi si riferiscono; in guisa che le opinioni espresse rispetto all'una, possono, senza più, riferirsi alle altre, e l'erroneità loro per ciò che è di quella, non può che apparire anche maggiore collo estendersi a tutti i tributi in genere.

---

(1) Ciò accadde in particolare alla Commissione creata dall'Istituto di diritto internazionale pello studio della doppia imposizione, specie in materia di successioni, la quale, tolto il WESTLAKE, ha creduto di prendere separate conclusioni per queste e pei tributi annuali, rispetto ai quali i singoli commissari emisero disparate opinioni, senza venire ad alcuna conclusione comune, mentre per quella, malgrado le gravissime discrepanze fra i suoi membri, la maggioranza avrebbe formulato un progetto.

Ciò posto, noi possiamo distinguere le scuole che già ebbero ad occuparsi dell'argomento in due grandi categorie: quelle le quali ritengono che la legge di un solo Stato possa applicarsi soltanto alla persona od alla cosa dello straniero, e quelle che ammettono invece il tributo plurale. La prima categoria poi, a sua volta, si può suddividere ancora, secondo che si ha riguardo alla *situazione* della cosa, alla *nazionalità* od al *domicilio* dello straniero, od a più d'uno di questi elementi, diversamente raggruppati, in guisa da aversene varii *sistemi misti*.

SEZIONE I.

Sistemi del tributo singolare.

Articolo I.

Scuola della situazione della cosa.

§ 83. — Secondo questo sistema, i beni mobili, al pari che gl'immobili, hanno una situazione fissa, pienamente conosciuta, e facile a stabilire. È là, che il proprietario dei medesimi può far riconoscere e valere il suo diritto; è dalle leggi e dai tribunali di quel luogo, che egli è protetto; è là, che legalmente egli può dovere l'imposta, come per gl'immobili nel *locus rei sitae*. È assurdo ed iniquo domandargli inoltre l'imposta nel luogo che egli abita personalmente, e dove essa non può essere la corrisponsione di alcun diritto e di alcuna protezione (1). Si tratta per-

(1) T. Barclay, *Rapport à l'Istitut de dr. internat.* (*Annuaire*, etc., 1897, p. 133).

tanto solo di determinare il domicilio di ogni cosa, nei casi in cui può elevarsi qualche dubbio in proposito; ma ciò non è difficile a farsi (1).

Il sistema ha meriti incontrastabili: esso è semplice, e parrebbe atto a rimuovere ogni difficoltà nella pratica,

---

(1) Le maggiori discrepanze si sono però manifestate anche in questo proposito tra i membri della Commissione dell'Istituto di diritto internazionale più volte ricordata, quanto al luogo a scegliersi pel pagamento dell'imposta successoria. Così pei valori al portatore, i biglietti di banca, il numerario, alcuni prescelsero il domicilio del proprietario ed altri la situazione materiale della cosa; per le azioni di società, chi fu per la sede sociale, chi per la situazione loro, e chi rimase in dubbio fra la sede sociale e la nazionalità del proprietario; per le obbligazioni ipotecarie, altri accolse la situazione dell'immobile ipotecato ed altri quella delle ipoteche; per le rendite e obbligazioni pubbliche, i più si attennero allo Stato debitore, ma vi fu chi scelse la situazione loro, ed altri ancora la nazionalità; pei crediti si oscillò tra il luogo del pagamento e il domicilio; pei galleggianti chi si attenne al porto d'iscrizione, chi alla nazionalità e chi alla situazione; nè mancò chi abbandonò l'opinione prima scelta per accoglierne un'altra.

Il Barclay nel supplemento alla sua prima relazione (*Annuaire*, etc., 1898, p. 148) propose di determinare il paese della situazione dei beni mobili nel modo seguente:

a) pei fondi pubblici le parti d'interesse, azioni od obbligazioni delle società rappresentate da titoli nominativi, il paese ove la mutazione di proprietà può essere legalmente operata per via di trasferimento sui registri pubblici o sui libri sociali;

b) pei fondi pubblici, le parti d'interesse, azioni od obbligazioni di società rappresentati da titoli al portatore, il paese nel quale questi titoli devono essere presentati per la percezione degl'interessi e dividendi relativi;

c) per gli edifizi natanti, il paese del porto dove sono iscritti;

d) pei mobili corporali, compresa la moneta e i biglietti di banca, il paese della loro situazione;

e) pei crediti civili e commerciali ordinari, che non possono essere pagati se non in un luogo determinato, il paese in cui sono pagabili.

Anche queste proposte però, con cui egli cercò di raccogliere le idee manifestate in maggioranza dai colleghi, non sono meglio accettabili che le altre. Basti qui il dire che la 1ª, la 2ª e l'ultima lasciano un'assoluta incertezza sul luogo da scegliere, perchè i paesi ove la mutazione di proprietà od il pagamento sono effettuabili, possono essere parecchi, ed essi non hanno del resto alcuna ragione di preferenza.

poichè è certo che una cosa non può trovarsi in più d'un luogo ad un tempo, così che riesce possibile il determinare, caso per caso, quale è la legge tributaria sotto il dominio di cui essa debbe cadere. D'altro lato non si può negare, che dove una cosa si trova, gode della protezione dello Stato, e perciò giustamente vi è colpita dal tributo derivato; come è pur vero, che quello originario non può gravare se non sulle cose che si trovano entro i confini dello Stato: in guisa che, a prima giunta, con tal partito parrebbe risolto effettivamente l'intricato problema dell'imposizione in diritto internazionale nel migliore dei modi.

Se non che, troppo gravi difetti gli tolgono in non poca parte ogni possibilità di attuazione. Esso applicherebbe anzitutto il principio della realità assoluta, così ai mobili come agli immobili: il contribuente scomparirebbe dietro la cosa in suo possesso, od almeno, dato che si volesse tener conto delle sue condizioni personali per apprezzare il merito dei servizi sociali, ciò non potrebbe farsi se non subordinatamente alla considerazione del luogo ove la cosa a lui appartenente sarebbe per trovarsi.

Or già sappiamo, che non si può subordinare ad uno stretto concetto territoriale un'idea che non vi è connessa. Il tributo è dovuto non dalla cosa, ma dal contribuente, e la situazione della medesima non giova a determinarlo, se non in quanto ha relazione col servizio che dallo Stato fu reso a chi la possiede. Essa ha potuto essere trasportata in altro paese, dopo che tal servizio fu reso. Se è la situazione sua che determina quale Stato ha diritto di prelevarne una parte col tributo, l'antico perderà ogni diritto, e lo acquisterà il nuovo, che non ha prestato servigio di sorta, e ciò contro ogni ragione di giustizia.

Ancora, il tributo può essere dovuto dal contribuente per ragioni sue personali. Che importa allora la situazione della cosa? Se essa è nello Stato, questo potrà esperire direttamente i propri diritti su di essa; se è all'estero, la seguirà come un altro creditore qualunque, e

sarà tutto. Vero, che se intanto la cosa passò all'estero ad altre mani, accadrà come di solito: in fatto di mobili possesso val titolo, e il nuovo proprietario a ragione potrà rifiutarsi di pagare un debito che non lo riguarda. Ma finchè èssa è in possesso del debitore del tributo, questi deve risponderne con tutto il suo patrimonio — nello Stato e all'estero — e la situazione della cosa diventa da questo lato affatto indifferente.

La cosa può trovarsi per caso, un momento solo, in uno Stato, ove il suo proprietario l'ha recata o inviata. Non perciò ne nascerà in quello il diritto esclusivo di gravarla di tributo. Uno Stato, in cui un viaggiatore, entrato appena con tutte le sue ricchezze, muore, non può pretendere di esigere esso solo un'imposta successoria forse ingente, senza violare ogni regola di equità e giustizia. Con qual titolo, esso, che non rese servigi di sorta, escluderà ogni altro dal riscuotere un debito, che non ha altra ragione di essere che il compenso di servigi per lungo tempo prestati? Che può entrare in tutto ciò la situazione accidentale della cosa?

L'errore di chi associa l'idea del diritto d'imporre a quella della situazione dell'oggetto su cui cade il peso, dipende dalla sbagliata supposizione, che solo lo Stato del luogo ove *presentemente* quello si trova, abbia potuto recare quei servigi da cui il tributo deriva; così che mancando tal fatto, il tributo sia senza causa. Ma nulla è di più infondato. Il tributo può esistere *senza* la necessità di rendere un servizio (tributo originario in tutti i casi), e anche dato il servizio, esso può essere stato reso *prima* che la cosa si trovasse ove ora è, od essere prestato al contribuente, senza che egli abbia seco le fonti produttive su cui il tributo stesso finisce per ricadere.

Nè in questo poi vi può essere differenza tra immobili e mobili. Troppo bene abbiamo già dimostrato, se non andiamo errati, che se sui primi uno Stato non può esercitare azione *diretta* quando si trovano all'estero, vietandolo la territorialità della sovranità, la stessa cosa e per

la stessa ragione accade per i secondi, quando si trovano in condizioni uguali; senza che perciò resti non meno fermo il principio, che in ambi i casi il tributo può essere dovuto a Stato diverso da quello ove la cosa è situata.

Si crede assurdo ed iniquo il domandare un tributo al contribuente nel luogo ove egli abita personalmente, mentre non vi si trovano le sue fonti produttive, che solo dovrebbero gravarsi di esso. Ma con ciò si dimentica tutta la categoria delle spese dirette da pagarsi coll'imposta sulla *spesa*, le quali possono salire ad una somma attrettanto ragguardevole quanto quelle sull'entrata, e che gravitano pur sul contribuente che spende lontano dalle cose da cui ricava il proprio reddito. E mentre si obbliga lo Stato della residenza a rovesciare sugli altri contribuenti, che non vi entrano per nulla, le spese fatte per lui, si accorda a quello ove si trovano le fonti produttive di cui si tratta, il diritto di riscuotere su esse il doppio di ciò che gli spetta, facendo loro pagare anche le spese dirette, di cui il loro proprietario non gode per essere all'estero!

§ 84. — Non per ciò cessa di essere interessante la questione di sapere, ove abbiano a dirsi situate le cose appartenenti al contribuente; poichè se non è lo Stato dov'esse si trovano all'ultimo momento, che ha l'esclusivo diritto d'imporle (specie per l'imposta successoria), è pur necessario, di regola, di conoscere se e quanto esse si siano trovate in un luogo, per apprezzare l'entità dei servizi che quello ha potuto rendere al loro proprietario, così rispetto all'entrata come alla spesa. Profondi dissensi hanno diviso gli autori in questo riguardo. Ma la cosa si rischiara appieno ove si distingua fra le imposte sull'entrata e quelle sulla spesa.

1° Quanto all'*entrata*, l'imposta (quella successoria compresa) deve pagarsi là dove quella si è effettuata, perchè è colà che sorse la ricchezza nuova, che le dà titolo: è là, che lo Stato coopera ad ottenerla co' suoi

servigi; è là, dovunque sia il possessore domiciliato od a qualunque nazionalità egli appartenga, che esiste adunque la causa dell'imposta stessa.

Quindi:

a) Dove è a dirsi situato il *danaro* del contribuente? Esso, in quanto produce, è parte del capitale suo circolante, ed è a ritenere produca appunto là dove esistono le fonti produttive, che esso serve a mantenere attive. Sarà adunque presso la sede del suo commercio la situazione di quello che vi si trova, e presso le figliali, ove ne abbia, quello del pari che vi ritiene. La *situazione* materiale determina allora quella legale.

Ma che dire del danaro che il contribuente, morto all'estero in viaggio, avesse per avventura con sè, o che egli avesse spedito all'estero per farvi acquisti, e, sorpreso dalla morte, vi abbia lasciato? Potrà lo Stato del luogo ove si trova, pretendere esso di riscuotere l'imposta successoria sul medesimo, ad esclusione di ogni altro, mentre questa è compenso per servizi resi per la vita intiera, che è dire, per una media di trent'anni? Evidentemente no. Se gliene si può assegnare una parte, oltre quella che gli spetta a titolo di tassa, questa non potrà mai essere che minima, giacchè allora la situazione della cosa non è che *accidentale*, e senza influenza apprezzabile sull'entrata per cui l'imposta è dovuta. È dalla sede ove il contribuente ha il centro de' suoi affari, che in difetto di altra designazione più precisa, è da presumere che tal somma sia per dipendere, e così il *domicilio* del proprietario ha la prevalenza;

b) Quanto ai *gioielli*, mobili, carrozze e cavalli di lusso, ville di delizia, ed ogni altra cosa per cui l'atto di produzione si confonde con quello del consumo, esse debbono tenersi situate là dove ne ha luogo il godimento abituale, poichè là esse essenzialmente producono. Che se siano temporariamente recate altrove, ivi pagheranno la imposta pel tempo in cui vi si arrestano, ove questo sia computabile, nel modo che fu indicato trattando della si-

tuazione temporanea delle cose dello straniero nello Stato o del cittadino all'estero;

c) Delle *azioni* e delle *obbligazioni* di società, la situazione è determinata dalla sede sociale, e se la società abbia sede di fatto distinta da quella legale, lo sarà dalla prima. La sede legale è invero una mera finzione. Potranno pagarsi ove questa si trova i diritti di registro dell'atto costitutivo della società, e in genere le imposte per tutto ciò che si riferisce alla parte di azione che per avventura vi si spiega, ma non oltre. Troppo pericoloso pel fisco sarebbe per giunta il tenere altra via; chè senza ciò, si sceglierebbe dal contribuente la sede legale presso lo Stato ove si paga di meno, frodando la legge. È dove la società effettivamente opera, che riceve i servigi dello Stato, e là deve pagarli;

d) La situazione delle *obbligazioni ipotecarie* è nel luogo ove esiste l'ipoteca. È là invero, che la ricchezza di cui si tratta si trasporta ed opera. Un proprietario di 100,000 lire, che ha una ipoteca di 50,000, in realtà ha la metà del fondo sua propria, e l'altra metà del suo creditore. Dunque l'imposta deve essere pagata metà dall'uno e metà dall'altro. Così sarebbe se fossero comproprietari: il tenerne separate le sorti non deve mutare le conseguenze finanziarie del fatto. Lo Stato non spende un centesimo di più in un caso che nell'altro, e non può nulla perciò pretendere di vantaggio;

e) Così è il domicilio del debitore che determina la situazione dei *crediti*, chirografari o ipotecari non monta. La ricchezza non si trova più nello Stato di origine, ma è trasportata altrove. Là deve dunque soddisfare al debito che ha verso lo Stato che la protegge ed aiuta;

f) La stessa cosa è delle *rendite* ed *obbligazioni dello Stato*. È questo il debitore; questo impiega la ricchezza di cui tali titoli sono il rappresentante. La sua condizione è identica adunque a quella del privato nei suoi panni (1);

---

(1) Si può chiedere come lo Stato potrà ricuperare i diritti successorii su

g) Per le *cambiali* la situazione è dettata dal domicilio del traente, o, se egli abbia diverse sedi pe' suoi affari (come sarebbe di una Casa di commercio che possiede più figliali) quella da cui o per cui la cambiale fu tratta. È da tenere invero che il credito sia sorto a vantaggio del commercio che egli esercita, o di quella fra le sue aziende che mostra di avervi dato luogo.

Il Desjardins (1) vorrebbe che pei crediti civili e commerciali ordinari, i quali non possono essere pagati se non in un luogo determinato, l'imposta dovesse essere soddisfatta in quello ove sono pagabili; ma ciò è assolutamente inammissibile, perchè tal luogo può essere puramente accidentale. Non è la situazione qualificata dal caso, sibbene quella che è da presumere rappresenti il luogo della fruttificazione del capitale, che vuole essere tenuta in conto dal punto di vista di cui qui ci occupiamo. La domiciliazione della cambiale è cosa artificiale, che in nessun modo vale a fissare ciò che qui ci interessa. Non piccola porzione delle cambiali tratte nelle diverse parti del mondo sono domiciliate a Londra, ove alla scadenza si rimettono per la loro liquidazione al *Clearinghouse*. Ma qual relazione ha ciò col capitale che con essa si paga o si riceve? Nessuna;

h) Gli *edifizi natanti* debbono pagare in genere l'imposta allo Stato in cui esiste la sede della Casa di commercio alla quale appartengono. Che entra invero in ciò il domicilio o la nazionalità del proprietario? Nulla. Una nave è un capitale che frutta, e deve pagare nel luogo dove frutta. Il reddito sorge allora un po' da per tutto, la nave recandosi da luogo a luogo a scopo di

---

tali titoli, quando i medesimi siano al portatore, e la morte del possessore accada all'estero. A ciò si può provvedere con regole che valgano a constatare il passaggio della proprietà dei titoli stessi, in modo analogo al-l'*affidavit*, oppure coll'aumentare il saggio dell'imposta annuale, in guisa da comprendervi anche la successoria, abbandonandone il cumulo per la difficoltà appunto dell'esazione.

(1) *Annuaire de l'Instit. de Dr. internat.* 1897, pag. 310.

commercio. Ma ve n'ha uno che vuol essere considerato quasi come il suo domicilio, al quale essa è da tener come parte inerente, ed è quello dove fu raccolto il capitale che essa rappresenta, e da cui parte l'opera di direzione che la guida nelle sue peregrinazioni: la sede della Casa che ne è proprietaria. Nei varii luoghi che essa tocca, pagherà le imposte che ogni Stato creda di stabilire nella misura degli affari che vi compia, dedotta la parte da attribuire all'opera di direzione della sede da cui dipende; ma queste soddisfatte, al suo domicilio soddisferà l'imposta che ne colpisce il reddito complessivo.

2° Altra cosa è delle imposte sulla *spesa*. Che importa invero allora che la cosa produca in Inghilterra o in America piuttosto che in Italia, se il suo possessore abita in questa, ed ivi ne spende il frutto? Per ciò che è di questa seconda categoria di spese, è alla situazione del contribuente, e non della cosa, che si deve aver riguardo, e così alla sua *residenza*, tolti i rari casi in cui la cosa è goduta là dove si trova, perchè produzione e consumazione sono inscindibili, nei quali è necessariamente la situazione della cosa che determina lo Stato che ha diritto a riscuotere la relativa imposta.

Che se il contribuente abbia due o più residenze, in Stati diversi, ove interpolatamente si rechi, anche allora i varii Stati avranno diritto di concorrere ciascuno, per la sua parte proporzionale, sulla somma spesa in ognuno di essi. E quanto all'imposta successoria, per la parte relativa alla spesa, ogni Stato avrà diritto a riscuoterla per una somma che corrisponda a quella che il contribuente era solito a spendere nel suo territorio.

Tali sono le norme che il rigoroso diritto tributario può consigliare, per ciò che è della situazione delle cose.

ARTICOLO II.

Scuola della nazionalità.

§ 85. — La nazionalità, come base per la scelta dello Stato a cui soddisfare l'imposta, viene specialmente invocata rispetto ai beni mobili pel pagamento dell'imposta successoria, e in suo favore si reca innanzi che la nazionalità del defunto, tolte rarissime eccezioni, è sempre facile a constatare; che se i rappresentanti del defunto stesso non sono in grado di giustificarne una, il medesimo sarà considerato come cittadino del paese ove è morto, poichè la sua qualità di straniero non potrà essere stabilita. E quanto al suo fondamento, che di più giusto che il far sì che i suoi beni mobili siano soggetti ai carichi della sua propria legge, mentre si può dire in qualche modo che, per loro natura, essi sono uniti alla sua persona, laddove i valori immobiliari rimangono necessariamente uniti al suolo da cui dipendono? (1) — Così è l'antico concetto statutario del *mobilia ossibus inhaerent*, che si vorrebbe trasportare nel campo tributario.

A nostro avviso, la nazionalità può essere giustamente invocata quando da essa nascono vincoli finanziari speciali, come sarebbe quello del servizio militare o simili; ed essi invero vogliono essere mantenuti in ogni loro parte, e liquidati anche quando il contribuente siasi portato all'estero, e su' suoi mobili e sugli immobili. Ma all'infuori di ciò, la nazionalità, per sè, non può più esercitare alcuna influenza in materia tributaria, poichè lo appartenere ad uno Stato non vuol dire trovarsi a buon di-

(1) A questo concetto si conformarono nella Commissione dell'Istituto di Diritto internazionale il FÉRAUD-GIRAUD, il BROCHER DE LA FLÉCHÈRE e il D'OLIVECRONA (*Annuaire*, ecc. 1897, pag. 124).

ritto esposti ad esserne perpetuamente taglieggiati a talento, e l'esser facile lo scoprire la nazionalità del contribuente non è ragione per colpirlo d'imposta da lui non dovuta. Or quali siano questi vincoli noi abbiamo veduto trattando dei nazionali all'estero, i quali appunto continuano ad avere certi legami colla madre patria, di cui la finanza prova il riflesso. Ma andare oltre, e pretendere che lo statuto personale del cittadino induce in lui l'obbligo di soddisfare l'imposta successoria allo Stato di origine, ad esclusione di ogni altro a cui debba i più larghi servigi, è confondere senza alcun fondamento i rapporti d'indole privata con quelli d'indole pubblica, e concedere allo Stato stesso, somme sulle quali non può avanzare la menoma pretesa.

Solo ad un esame superficiale può sembrare che la legge della nazionalità sia qui imposta dalla logica. Parrebbe naturale invero, che la legge nazionale, che regola ciò che tiene allo stato ed alla capacità della persona, a' suoi rapporti di famiglia ed ai beni in quanto vi si riferiscono — che è dire ciò che essa ha di più prezioso ed intimo — e la segue sotto qualunque cielo si porti, governi altresì i suoi rapporti tributarii verso lo Stato, di cui pur tali regole sono una emanazione. Il cittadino può forse scindersi così dall'uomo, che questo appartenga alla sua nazione, anche quando si reca all'estero, e non quello, mentre il rapporto di cittadinanza crea relazioni collo Stato, più evidenti e strette forse che non le altre medesime? Eppure così, di regola, non può essere. Le leggi di cui si tratta provveggono a diritti e interessi puramente privati: per questi a ragione, in tutto ciò che non urta contro l'ordine pubblico del paese ove lo straniero o i suoi beni si trovano, vuol essere osservata la legge nazionale. la quale è la più consentanea a' suoi bisogni ed alle sue abitudini (1). Ma le leggi tributarie invece

(1) P. Esperson, *Il principio di nazionalità*, ecc. Pavia, 1868, p. 50. — P. Fiore, *Diritto internazionale privato*. Firenze, 1869, § 45, ecc.

appartengono al diritto pubblico dello Stato, il quale non può in nessun modo essere menomato dai singoli individui. E come potrebbe lo Stato perdere il suo diritto al rimborso delle spese dei servizi resi, o ad evocare a sè quella parte delle cose esterne che, per diritto proprio, di fronte a chiunque gli appartengono, per trattarsi di uno straniero?

Peggio poi sarebbe, quando il concetto della nazionalità si volesse allargare ancora per abbracciarvi le imposte annuali (come converrebbe, ove fosse esatto), non essendo possibile dare all'imposta annuale altro fondamento che quello su cui sorge la periodica. Uno straniero, perchè tale, verrebbe allora a godere gratuitamente di tutte le spese fatte a suo favore dallo Stato, ove egli o le cose sue fossero per trovarsi, mentre continuerebbe a soddisfare annualmente l'imposta al paese d'origine, quando pure più non vi possedesse cosa alcuna! E con qual mezzo questo potrebbe costrurre le tabelle de' suoi cittadini sparsi nelle più lontane parti del mondo, e seguirne tutte le variazioni del reddito e della spesa, per riscuotere il relativo importo? Quale relazione più vi sarebbe tra l'idea del tributo, e quella degli intenti a cui il suo ricavo deve essere destinato? Quale Stato vorrebbe consentire a che una parte, che potrebb'essere larghissima, dei tributi dovuti da coloro che traggono profitto dall'opera sua, fosse distratta a favore di altri, forse suoi avversari, mentre ai soli nazionali da lui dipendenti incomberebbe di sopportarne tutte le spese? Ne è a dire il danno economico che potrebbe nascere dalla differenza di trattamento tra stranieri e cittadini, ai quali verrebbe resa di molto più dura (se non impossibile affatto a sostenere) la concorrenza sul proprio mercato, quando lo straniero appartenesse ad uno Stato che poco gravasse su lui la mano, mentre godrebbe di quegli stessi vantaggi che ai cittadini del luogo costerebbero forse assai caro. Neppure è a credere che a lungo potrebbe sussistere la differenza affatto artificiale, che si potrebbe stabilire fra mobili ed immobili, soggetti gli uni

e dispensati gli altri dai tributi dello Stato ove si trovano, troppo opponendovisi la logica inesorabile delle cose; con che i mali lamentati verrebbero ancora di non poco cresciuti. Che se tale disegno appare di subito privo di qualsiasi ragionevole base, per ciò che si riferisce ai tributi in genere, con non minore forza adunque vuol essere respinto anche per l'imposta successoria, la quale altro non è se non uno dei tanti mezzi che lo Stato può scegliere per costrurre il proprio sistema tributario.

§ 86. — Se però tale concetto non merita di arrestare gran fatto l'attenzione dello studioso, è opportuno cogliere l'occasione per toccare di alcune questioni, le quali col medesimo hanno attinenza, in quanto è disputabile se il vincolo derivante dalla nazionalità valga a determinare certi impegni finanziarii in chi non ne è sciolto. Le leggi che governano le successioni hanno invero un lato politico, un lato economico, uno finanziario ed uno sociale, e tutti possono avere un riflesso sulla finanza pubblica. Or è da vedere quale fra lo Stato d'origine, del domicilio o della situazione della cosa deve avere la preferenza nel prelevamento del tributo che ne risulta.

a) Uno Stato vieta per ragioni d'ordine politico l'istituzione dei fedecommessi, che un altro invece consente. Muore un oriundo di questo, lasciando beni nel primo. Chi li acquisterà? Annullare l'istituzione fedecommessaria, tenendo l'istituzione per pura e semplice, è fare all'istituito un dono a cui non ha diritto. Intenzione del disponente non fu di lasciare all'erede tanta parte de' suoi beni, ma il semplice usufrutto, che è dire un valore variabile bensì secondo l'età del chiamato, ma che in media non va oltre la metà di quello della proprietà piena. Con qual titolo raccoglierebbe egli il resto? E con quale lo farebbe qualsiasi altra persona, mentre il testatore mostrò la sua ferma intenzione di escludere ogni altro, fuori di coloro che chiamava, ed a cui la sostanza non può pervenire? Di fronte a qualsiasi privato, si tratta qui di beni *vacanti*, che il solo com-

plesso dei consociati ha diritto di far propri. Ma i consociati di quale Stato lo avranno? A prima giunta può parere che (tolta l'imposta successoria derivata, a cui si abbia diritto secondo le regole altrove poste) spetti la preferenza allo Stato di origine, e ciò perchè è con esso che il defunto aveva più stretti vincoli; esso che nel suo cuore veniva prima di ogni altro. Ne' suoi rapporti verso i varii Stati, il grado di parentela, per così chiamarlo, era più prossimo con quello nazionale, che non con qualsiasi altro; la presunta sua volontà vuole del pari che quello abbia la preferenza; in guisa che da tutti i lati parrebbe esser quello cui tocca la palma. Lo Stato poi, che riceverebbe così i beni di cui si tratta, potrebbe — dopo averli richiamati a sè — restituirli, ove lo giudicasse opportuno, a coloro a cui secondo le proprie disposizioni sarebbero andati, quando fossero stati situati sul proprio territorio; nel che lo Stato straniero non avrebbe nulla a vedere, non trovandovi alcun interesse. Per modo che con tal partito si farebbero salve, ad un tempo, le ragioni di diritto pubblico di entrambi gli Stati, per quanto fra loro in contrasto.

Se non che, se è innegabile che i vincoli che legavano il defunto allo Stato d'origine non si possono disconoscere, non è a dirsi che i medesimi abbiano a prevalere in modo esclusivo. Se il nazionale trasportò altrove il proprio domicilio, e ve lo serbò forse per lunghi anni, mostrò col fatto da un lato intiepidito il suo affetto per la patria, e andò legandosi dall'altro colla patria di elezione con vincoli tanto più numerosi ed efficaci, quanto più lunga vi fu la durata della sua residenza. Così dovrebbe tenersi abbia ad accadere nel concorso del potere centrale coi Comuni e con certi altri enti morali, nel caso di successione interna di ciascuno Stato, e così dev'essere anche in questo (1). E forse che anche là ove la cosa

(1) A. Garelli, *L'imposta successoria*, § 53, p. 87.

è situata, non è sorto alcun vincolo fra il defunto e lo Stato, per quanto lungo abbia avuto ad essere il tempo in cui la cosa stessa gli appartenne sul territorio di questo?

Non è possibile determinare *a priori* con esattezza la quota di concorso di ciascheduno Stato in questo riguardo; ma il diritto loro a concorrere ne pare incontrovertibile. Spetta perciò alle convenzioni internazionali il definire quale sia il sentire della coscienza giuridica internazionale su questo punto, e fissare la quota a ciascheduno di tali Stati spettante.

b) La legge, che determina i limiti del grado dei successibili nella successione legittima, varia assai da Stato a Stato, taluno non ammettendo a succedere i parenti se non fino al 5° grado, mentre ve n'ha che giungono al 12° ed oltre. Ancora, la legislazione di uno Stato può, per ragioni d'ordine sociale, limitare il diritto di raccogliere a titolo gratuito una successione oltre una determinata somma, od assumere altre disposizioni di uguale natura. È la legge nazionale che regge in ciò la successione all'estero?

A nostro avviso, no, e ciò perchè si tratta di questioni d'ordine pubblico. Come ragioni d'ordine politico vietano che valgano i fedecommessi là dove essi non sono accolti, così ragioni non meno forti d'ordine sociale tolgono il diritto di succedere a parenti più lontani di quelli che la legge del luogo ammette a farlo, o per una somma maggiore di quella dalla medesima consentita; e di queste ragioni ogni Stato è giudice sul suo proprio territorio, di fronte a chicchessia, cittadino o straniero, giacchè senza ciò le basi su cui esso crede abbia a riposare la propria compagine potrebbero scuotersi da altri Stati, senza che gli fosse dato di porvi riparo, contro ogni giusto concetto della sovranità.

Or dato che la successione si apra a favore dello Stato, quale avrà a succedere? quello d'origine, del domicilio o della situazione? Anche qui, e per le stesse ragioni poc'anzi accennate pei casi d'ordine politico, cre-

diamo che, come vincoli avea il defunto con più Stati, così tutti possano trarne ragione per accedere alla successione. Tolto perciò quanto si riferisce all'imposta successoria quale tributo *derivato*, che segue le leggi altrove segnate, tutti e tre possono vantare diritti quanto al tributo *originario*, di cui qui si tratta, i quali, a scanso di conflitto, vorrebbero essere regolati da opportune convenzioni tra Stato e Stato. In caso poi di silenzio di queste, la prevalenza dovrà essere data allo Stato della situazione della cosa. Non è a dimenticare invero, che le disposizioni in discorso sono di ordine pubblico, in cui prevale la sovranità territoriale, fino a che essa non sia stata opportunamente limitata con reciproche concessioni, e che qui si tratta di un acquisto fortuito, di congiuntura, ove in difetto di regole, vale la legge che accorda la cosa al primo occupante.

c) Il saggio dell'imposta successoria vien per solito giustamente fissato in una scala variabile, a seconda del grado di parentela che univa il successore al defunto, e ciò perchè in essa concorre il diritto *derivato* dello Stato (il quale è identico sempre, qualunque sia tal grado), e quello *originario*, che muta invece col mutare del grado medesimo. La determinazione della tariffa dal primo punto di vista, non è punto arbitraria, ma questa dev'essere fissata secondo l'entità della somma che lo Stato già riceve dal contribuente sotto altre forme, posta in relazione col complesso del peso che deve colpirlo; la tariffa a stabilirsi in base al secondo punto di vista non è arbitraria del pari, sibbene vuol essere governata dal concetto che la coscienza giuridica collettiva si fa del diritto sociale sulla proprietà, in quanto è opportuno di esperirlo mediante tal forma di tributo. Ma poichè i singoli Stati possono aver convinzioni diverse in proposito, quale dovrà prevalere? Nessuno fra essi avendo diritto d'imporre la propria opinione agli altri, ognuno — per ciò che si riferisce alla propria parte — sarà libero di provvedervi nella misura che crederà più conveniente. L'entità pertanto del

tributo da accordarsi a ciascuno non sarà già uniforme, sibbene ognuno preleverà quella parte che meglio giudicherà spettargli, finchè sia possibile di farlo, cioè fino a che esista il concorso degli Stati da una parte, con privati che succedano a titolo puramente gratuito dall'altra; in guisa che questi ultimi otterranno una porzione or più ampia ed ora più tenue, secondo ciò che tali Stati saranno per disporre intorno ai propri prelevamenti. Egli è solo quando non esiste alcun successore privato, o le parti a cui gli Stati stessi aspirano, prese in complesso, eccedono l'asse, che un conflitto fra i varii Stati diventa possibile, e che per evitarlo, si rende indispensabile addivenire ad opportune convenzioni internazionali.

Articolo III.

Scuola del domicilio.

§ 87. — Non più fondata può dirsi la scuola, la quale anzichè la nazionalità, prenderebbe a base il domicilio del contribuente, come il luogo che determina i diritti e le obbligazioni della persona (1). Tocca allo Stato del domicilio il prelevare l'imposta, si dice, perchè là il con-

(1) Per l'imposta successoria accolsero la base del domicilio lo Stœrk, il Gabba, il De Bar, il quale ritiene che lo stesso principio valga anche per l'imposta sul reddito; l'Harburger, che da prima vi si atteneva per tutti i casi, ammise poi per varie specie di mobili il luogo della situazione; il Lehr, pur ritenendo la situazione come assoluta determinante dello Stato che dovrebbe riscuotere l'imposta, consentì, in via di transazione, che questa sia divisa per giusta metà tra i due Stati del *domicilio* e della *nazionalità*; il Montluc si attenne al domicilio, se certo e bene caratterizzato, altrimenti alla nazionalità; lo Stœrk poi estende il domicilio anche agl'immobili del defunto, ovunque si trovino. (*Annuaire*, ecc, 1897, pagg. 124-25 e 133).

tribuente ha il principale suo stabilimento, là vive, e possiede il centro della propria attività. Sarebbe inoltre molto difficile di riscuotere le somme dovute dai nazionali domiciliati all'estero, perchè lo Stato non vi possiede percettori dell'imposta, nè mezzi di costringere i refrattarii, e lo Stato estero non gli presta nè i suoi uffici, nè le sue prigioni (1). Tutto ciò poi che riguarda la sostanza del defunto in particolare, è il risultato del suo lavoro e delle sue speculazioni, favorite dalle istituzioni vantaggiose dell'ambiente in mezzo a cui ha vissuto. Or potrebbe egli accogliersi un diverso partito, pel quale — mentre grazie alle leggi ed alla protezione del suo paese, grazie alla situazione commerciale della sua comunità, i suoi soldi si sono trasformati in iscudi — dopo che la sua vita laboriosa sia terminata, si vegga la sua sostanza medesima disseminata ai quattro angoli del mondo, e il suo paese al pari che la comunità sotto l'influenza di cui egli ha potuto raggiungere tale prosperità, non trarne alcun profitto, tolta la soddisfazione d'aver favorito gli sforzi e il lavoro di uno de' suoi membri a profitto dei paesi stranieri? E non sarà a temere che, ove la situazione determini il luogo del pagamento dell'imposta successoria, maneggi fraudolenti non intervengano per isfuggirvi, con recare i mobili là dove questa è leggera o non esiste? Quanto poi alla rendita pubblica e alle obbligazioni dello Stato, il lasciare a quello debitore di fissare il saggio dell'imposta che intende di prelevare, è quasi un legalizzarne il fallimento.

Noi cominceremo dal premettere, che queste ragioni, qualunque siano, valgono altresì per gl'immobili, i quali logicamente dovrebbero esservi compresi. Vuol dire che, aperta una successione, ovunque fossero disseminati i beni, tutti dovrebbero considerarsi come dipendenti dallo Stato del domicilio, che v'imporrebbe quel tributo che meglio

(1) BLUNTSCHLI, *Droit internat. codifié*, art. 376, nota.

fosse per tornargli. Or l'argomento che s'invoca per giustificarlo, è buono in quanto mira a mostrare che l'imposta (per la sua parte *derivata*) non è legittima, se non quando vale a rimunerare i pubblici servigi, oppure quando la ricchezza del privato è da ascrivere, almeno in qualche misura, all'ambiente sociale in mezzo a cui si crea (che è uno almeno dei casi in cui si determina il diritto nello Stato all'imposta *originaria*).

Se non che, è egli proprio vero che il reddito del contribuente è sempre e tutto dovuto all'opera che si spiega dove si ha il domicilio? Sia pure che là si trovi la mente direttrice da cui partono le fila, le quali in ogni angolo ove il contribuente possiede ricchezza, la mettono in movimento. Non per ciò sarà meno vero che una parte del lavoro, e talora forse di gran lunga la maggiore, si può compiere in estraneo paese, e così sotto la protezione di altre leggi, e col favore di un ambiente sociale che non è più quello del domicilio. Per gl'immobili la cosa appare aperta, tanto che i più stentano ad ammettere che tal sistema vi si estenda, facendo uno strappo alla logica, piuttosto che farlo al buon senso; ma essa non è meno certa per le altre forme di ricchezza. Case figliali di commercio possono eguagliare in importanza, se non superare la stessa Casa principale; commessi viaggiatori possono annodare affari e moltiplicare i proventi del contribuente negli Stati più diversi. Or come si vorrebbe che, ciò non pertanto, quello solo del domicilio fosse per lucrarne tutto il frutto? E di quale domicilio poi si vuol egli parlare? dell'ultimo? Esso può aver durato pochi istanti soltanto. Come, ciò non ostante, si vorrebbe privare lo Stato, ove invece è forse trascorsa tutta intiera la vita antecedente del defunto, pur di un briciolo d'imposta, e ciò in omaggio al principio che vuole legittimarla col fatto del concorso dello Stato nella produzione della ricchezza di cui si tratta?

Non basta. Regolati i diritti dello Stato per ciò che è dell'entrata del contribuente, resta a provvedere a quelli relativi alle spese pubbliche dirette, ossia alla *spesa* del

contribuente medesimo. Qui il domicilio più non può servire di scorta, ma è indispensabile attenersi alla residenza, e non già alla residenza abituale, che con esso si confonde, sibbene alla effettiva, la quale può aversi temporaneamente soltanto, e così in parecchi Stati, entro lo stesso breve periodo di un anno; e ciò senza contare, che più abitazioni, ove dimorare, il contribuente può possedere ad un tempo nei luoghi più diversi. Ed anche qui il solo arbitrio potrebbe pretendere che tutte le dimore temporarie, per quanto rinnovantisi regolarmente, avessero ad essere sacrificate al domicilio legale. Nè l'adottare la *residenza effettiva* in cambio del *domicilio legale* varrebbe a rimediare ad ogni inconveniente, chè le fonti produttive — su cui devono ricadere le spese pubbliche di produzione — possono pur sempre esistere ove neppur quella si trova.

L'imposta successoria non ha già di necessità ad aver riguardo al solo defunto. Lo Stato può, se gli talenti, ad uguale ragione tener conto dell'erede, e così anche il domicilio di questo dovrebbe allora essere preso a base dell'imposta a parità di titolo; sì che l'unità di legislazione che si vorrebbe raggiungere, verrebbe meno anche con questo partito.

Veri sono i possibili maneggi per isfuggire al pagamento dell'imposta, quando questa sia mal regolata; ma se, come si conviene, essa riposi su quei principii che debbono governarne il giusto riparto, ogni artificiosa finezza usata per sottrarvisi sarà indarno; chè a torto si supporrebbe che basti il portare da luogo a luogo una ricchezza, per mutare i diritti pel passato acquistati dallo Stato sulla medesima.

Nè è giusto imputare di fallimento lo Stato, il quale segna esso stesso la somma che i suoi creditori debbono versargli a titolo d'imposta, poichè in ciò non gli è concesso maggiore arbitrio di quanto possa averne di fronte a tutti gli altri contribuenti. Tutti hanno gli stessi diritti ed obblighi verso lo Stato, e tanto questo fa torto a' suoi

creditori col toglier loro a titolo d'imposta ciò che non devono, quanto a gravar la mano sull'industriale o sul proprietario più di ciò che il suo diritto gli consente.

Infine per essere logici, converrebbe ancora andar oltre, e sottoporre alla legge del domicilio non la sola imposta successoria, sibbene tutto intiero il sistema tributario. Se non che come a tale fantastica idea, di cui già altrove fu fatto cenno, nessuno al certo vorrà mai giungere, così ne togliamo una novella prova dell'inconsistenza della base che la scuola in discorso vorrebbe dare al tributo.

Si dice necessario di accogliere tal partito per la difficoltà di riscuotere somme dovute a titolo d'imposta da persone domiciliate all'estero. E sia pure difficile, per quanto noi vedremo a suo luogo che tal ostacolo è superabile; ma questo, qualunque sia, sussiste del pari in tutta la sua pienezza quando si abbia il domicilio nello Stato, per le cose situate fuori di esso: giacchè allora sarebbe da scegliere una delle due vie: o rinunziare a colpirle, con che esse godrebbero dell'immunità tributaria con patente ingiustizia; o si vorrebbe soggettarle a imposta nel luogo del domicilio, e — non tenuto conto della difficoltà di farlo — si cadrebbe nel caso fantastico ed iniquo accennato poc'anzi, per cui il tributo non avrebbe più relazione di sorta nè coi diritti originarii, nè coi derivati dello Stato sulla proprietà; sì che per obbedire a una finzione legale, si fonderebbe il sistema tributario sul vuoto. Da qualunque lato adunque lo si riguardi, il partito così proposto non vale a risolvere il problema.

Articolo IV.

Sistemi misti.

§ 88. — Se le più gravi discrepanze già s'incontrano fra gli scrittori per ciò che riflette una sola imposta, qual è la successoria, è facile comprendere come esse abbiano da moltiplicarsi, quando si tratta dell'intiero sistema tributario. E così accade infatti, per quanto pochi siano gli autori che finora ebbero ad esprimere un'opinione in proposito. Accenneremo ad alcuni sistemi soltanto, quasi in via di esempio.

Più comunemente seguìto è quello, che potrebbe chiamarsi *empirico*, poichè mira a plasmarsi su ciò che è più generalmente accolto in pratica, senza troppo occuparsi del ricercare se risponda a desiderati scientifici (1).

Secondo esso, allo straniero nello Stato debbono applicarsi così le imposte *dirette*, come le *indirette*. Quanto alle prime, l'imposta sarebbe dovuta allo Stato in cui la persona è domiciliata, salvo per le professioni (fondi, case commerciali o industriali), per cui si soddisferebbe là dove si esercitano, e per gl'immobili, che seguirebbero la legge tributaria del luogo ove sono situati. I residenti temporanei non sarebbero imponibili, eccetto pei servizi speciali compensati da tasse, o per un diritto minimo di soggiorno.

Il sistema ha il merito di conformarsi ad una pratica estesa; ma esso presta il fianco alle maggiori obiezioni. Il domicilio, come base per la designazione della legge tributaria da applicare, sta bene in molti casi, e lo abbiamo veduto poc'anzi; ma in non pochi altri (e specie trattandosi delle imposte sulla spesa) vuol essergli prefe-

(1) Bluntschli, *Le droit international codifié*, art. 376, 377 e 389.

rita la residenza, anche temporanea; nè è escluso di ricorrere talora alla stessa nazionalità, sia per aggravare, come per alleggerire la condizione del contribuente. Le professioni sarebbero colpite ove si esercitano, ed è giusto. Per solito ciò accade presso il domicilio, ed allora la distinzione tra i due casi cade. Ma perchè talora si colpiscono anche altrove? Perchè sempre v'ha questo di comune, che le spese pubbliche indirette debbono pagarsi da coloro cui giovano; onde queste ricadono sull'industria esercitata — siavi o no il domicilio, — come le dirette cadono sulla residenza od ove si trova la cosa a favore di cui vanno del pari, senza aver riguardo al luogo del domicilio o della professione.

Quanto agl'immobili, non c'è ragione di farne una categoria a parte, bastando la regola posta poc'anzi, che li sottopone alla legge del luogo ove producono. Il cenno speciale, che si persiste a farne, è da ascrivere a null'altro se non alla condizione economica, che ora va scomparendo, la quale ne faceva la principal fonte di ricchezza di un paese, e non certo alla ragione invocata da' suoi fautori, dell'interesse che lo Stato ha d'impedire che tali beni siano imposti da altri, perchè coll'imporli doppiamente s'impedisce l'aumento della ricchezza pubblica; giacchè tale argomento esiste anche pei beni mobili, e l'interesse non basta per negare giustizia. Noi sappiamo poi già assai bene come, in certi casi, gli stessi immobili possono essere raggiunti da un'imposta stabilita all'estero.

Infine le imposte indirette sono pagate dagli stranieri come dai cittadini, per la natura loro medesima; ma ciò non ha luogo giustamente, se non allora che sono debita soddisfazione dei diritti dello Stato su chi le versa. Se il cittadino trova compensato l'eccesso loro con altre imposte dirette da cui venga alleviato, dovrà per lo straniero, a favore del quale ciò non possa aver luogo per non esser colpito da queste, trovarsi altra via di ristabilir l'equilibrio, o se gli farà ingiustizia.

§ 89. — Altri al congegno sovra esposto introduce

una variante, con fare le imposte personali pagabili da tutti, cittadini e stranieri, anche non domiciliati legalmente nello Stato, pur di trovarvisi personalmente; le reali colpirebbero le cose, che ne sono oggetto, dove sono situate; e infine le indirette (tra cui sarebbe compresa anche la successoria) cadrebbero or sulle persone ed or sulle cose, secondo pure il luogo ove si trovano. La situazione, quando della persona e quando della cosa, dominerebbe così sovrana, in base al concetto della *territorialità dell'imposta*, il quale significa che la legge dell'imposta non ha impero se non sul territorio; che le sole persone, i soli beni che cadono sotto la sua applicazione, sono quelli che si trovano su tale territorio; che i soli atti che essa può raggiungere sono quelli che vi vengono compiuti. Le persone che vivono all'estero, i beni che vi si trovano, gli atti che vi si compiono, non ricevono nulla dallo Stato che non ha la sovranità sul territorio, e perciò non gli devono nulla (1).

Il sistema, che può dirsi *territoriale*, è migliore che non il precedente, il quale non fa luogo ai tributi personali se non quanto alle professioni, che vi sarebbero soggette ove si esercitano, e quanto al domicilio pel resto, fatta eccezione per gl'immobili, i quali pagherebbero i tributi là ove si trovano, anche allora che questi fossero per assumere tal forma; d'onde viene che i tributi personali non attinenti nè a professioni, nè al domicilio (come sarebbe delle spese di consumazione fatte presso la residenza temporanea, nel caso in cui fossero colpite da imposta diretta personale), non sarebbero comprese nel primo sistema; mentre in questo lo sono. E ciò è notevole suo merito.

Ma se il disegno ne è più semplice e completo, esso è ancor lontano dall'essere accettabile. Anzitutto è forse l'idea della territorialità della sovranità da tenere sì in pregio ne' riguardi dell'imposta, da allargarne ancora il

(1) A. WEISS, *Traité de dr. internat. privé*, vol. II, p. 163.

campo, mentre tale territorialità va cedendo da ogni parte il terreno, assalita qual è dalle armi più diverse, nel campo del diritto pubblico e del privato, come quella che non è già un *principio* per sè, sibbene una mera *necessità di fatto*, la quale è destinata a ritirarsi, man mano che queste si modificano e scompaiono?

L'errore fondamentale della scuola però sta in che essa tien conto della natura reale o personale dell'imposta (la quale per quanto notevole in sè, è indifferente per l'argomento di cui si tratta), e non della natura del diritto dello Stato che si vuol soddisfare, la quale sola vale a indurre una differenza in proposito. Distinguere tra imposte personali e reali, e far prevalere quelle a queste ogni volta che la cosa è fattibile, è, in massima, cosa eccellente; ma ciò tanto nel diritto tributario internazionale, quanto nell'interno, chè per entrambi si possono gravare i beni con un peso reale, quando si colpiscono per sè senza riguardo a chi li possiede, o con uno personale, se invece si tien conto dei debiti che la persona sopporta o di altri fattori che la riflettono, e mutano il merito dei servigi che dallo Stato essa riceve. Si è adunque appieno fuori di questione facendone la base del diritto dei singoli Stati in proposito. Il sistema territoriale per contro non bada alla natura del *diritto* che lo Stato vuole esercitare, se cioè il tributo sia originario o derivato, e questo si riferisca a spese di produzione oppure di consumazione, dal che deriva, che tanto col tributo reale quanto col personale, si giunge a colpire persone che non debbono sopportarne il peso, e si applicano le gravezze sociali a caso.

Infine non è da trascurare che con tal partito si ha riguardo soltanto alla situazione *presente* della persona o della cosa, così che se l'una o l'altra esce dallo Stato, cessa ogni rapporto tra questo ed il contribuente; laddove già sappiamo non essere ammessibile che col fatto proprio quest'ultimo possa impunemente beffarsi dei diritti dello Stato, e far ricadere sugli altri contribuenti del medesimo un onere che egli solo ha da portare. La rottura

dei rapporti pel futuro non lo libera in alcun modo dall'obbligo di soddisfare i debiti da lui contratti pel *passato*.

§ 90. — Già abbiamo accennato a più riprese all'opinione del Lehr (di cui non è piccolo merito l'avere in questi ultimi tempi sollevata la questione), la quale, come tra le più recenti, giova qui di richiamare. Secondo lui (1), per evitare la doppia imposizione — che sarebbe sempre ingiusta, salvo trattandosi di cittadini all'estero — è necessario impedire che gli Stati colpiscano a un tempo le cose ove si trovano, e i loro possessori ove risiedono. Or la soluzione è agevole, e vien dettata dal principio stesso della sovranità e indipendenza degli Stati, il quale vuole che ognuno di essi possa a talènto colpire la *persona* dei propri nazionali ovunque si trovano, e le *cose* che sono nel suo territorio a chiunque appartengano; ma non mai colpire la persona degli stranieri, o le cose fuori dei propri confini. Ogni Stato invero essendo sovrano pe' suoi nazionali, questi non possono lagnarsi se ne sono gravati di eccessivo peso — tanto all'interno che all'estero — sebbene il medesimo, legale per sè, possa essere criticabile; ma l'imposta per lo straniero, che non ha personalmente doveri verso lo Stato ove risiede, deve corrispondere al servigio reso, e questo non può aver luogo fuori del territorio, nè a favore della persona, ne' dei beni di lui, come non può effettuarsi nell'interno dello Stato a vantaggio della sua persona, la quale già lo compensa abbastanza della protezione che ne riceve coi guadagni che gli procura spendendovi il suo; e ciò tanto più poi perchè egli è privo di quei diritti politici, che son freno alle spese che verrebbero a colpirlo. Il rispetto al diritto internazionale vuole pertanto, che lo Stato non domandi agli stranieri imposte dirette (la successoria compresa), se non pei beni che posseggono nel territorio; mentre

---

(1) V. i luoghi già citati, e in ispecie: *Les bases de l'impôt*, ecc. (*Rev. de dr. internat.*, 1897, p. 428).

essi debbon pagare quelle indirette, e le tasse speciali di cui profittano al pari dei cittadini.

Or nessuna di queste proposizioni è accettabile. L'imposizione plurale non è da evitare se non quando è illegittima, e già sappiamo che tale non è sempre, quando colpisce a un tempo le cose ove si trovano e i loro possessori ove risiedono. I cittadini all'estero non sono gravabili illimitatamente di pesi, e perchè per essi pure vuol essere osservata la giustizia del riparto, e perchè lo Stato stesso ove si trovano può impedirlo, per motivi d'ordine pubblico che lo riguardano, sì che la doppia imposizione è illegittima per lui allo stesso titolo, e negli stessi confini come per gli stranieri. Le *cose* situate nello Stato possono essere colpite anche da altri, e la *persona* dello straniero, che vi si trova, può esserlo dallo Stato imperante, il quale è giudice sovrano della sufficienza del vantaggio che può recargli lo spendere che quegli fa il suo per compensare i carichi che dovrebbe portare, e ciò del resto non ha tratto se non alla politica tributaria, che non scema d'un punto il suo diritto alla totalità del pagamento. Che se lo straniero non può sindacare l'opera dello Stato coll'esercizio dei diritti politici, ciò accade del pari per altre classi di contribuenti, e l'argomento prova troppo, perchè a tale stregua egli dovrebbe essere dispensato anche dalle imposte reali e dalle indirette, che pur sono stabilite senza suo consenso. È troppo del pari il dire che lo straniero deve soddisfar sempre tutte le imposte dirette (compresa la successoria) che gravano sui beni situati nel territorio, e quelle indirette, al pari che il cittadino, giacchè esse possono essere per lui più gravose che per questo. Uno Stato può avere sole imposte dirette pesanti, e un altro invece invece sole dirette personali miti. Si applicheranno allo straniero tutte le prime e nessuna delle seconde, per quanto quelle non abbiano nessuna proporzione coi servigi a lui resi? O non è piuttosto il *peso* e non la *forma* del tributo che importa? Il Lehr non ammette che lo straniero

in quanto spende nello Stato, debba pagare un tributo qualsiasi, perchè rende servigio più che non ne riceve, e poi accoglie senza limiti di sorta le imposte indirette sulla consumazione, che cadono appunto sulla spesa. Le stesse tasse speciali infine non debbono riposare sopra un'unica tariffa, ma variare per cittadini e stranieri, ogni volta che muta il merito da essi rispettivamente trovato nei servigi a cui corrispondono (1).

(1) È degna di nota l'opinione del KLÜBER e del MARTENS, di cui il primo afferma che, se non intervengono convenzioni ad impedirlo « une inégalité à cet égard (dei tributi) ne serait point contraire au droit des gens naturel: elle pourrait tout au plus donner lieu à des mesures de rétorsion ». (*Droit des gens*, § 68), e il secondo soggiunge del pari che « le droit des gens rigoureux ne défend pas même d'imposer plus fortement les étrangers que les citoyens ». (*Droit des gens*, § 88, I). Ma il loro concetto rimane troppo oscuro, perchè possa affermarsi se essi convengano colle nostre idee, o ritengano che effettivamente una diversa stregua possa adoperarsi per gli uni e per gli altri.

Il KLÜBER poi ritiene che gli stranieri siano soggetti in genere alle imposte ordinarie e straordinarie, dirette e indirette, personali e reali. I proprietari stranieri (*forenses*) però dovrebbero godere dell'immunità delle imposte personali dove non posseggono che stabili, e dalle imposte reali o sulle loro possessioni in paese estero là dove sono domiciliati.

Secondo il MARTENS invece, le imposte personali non si riscuotono guari sugli stranieri, se non in quanto prolungano il loro soggiorno o si stabiliscono nel paese. Le imposte reali sui beni, sia mobili o immobili, si percepiscono indistintamente su coloro che li posseggono, siano stranieri o cittadini, in quanto non godono di una immunità particolare.

L'HEFFTER (come lo stesso RAU!) crede che gli stranieri debbano di regola andare immuni da tributi. « Les étrangers ne sont pas soumis aux lois concernant les impôts et la conscription militaire, établies dans le territoire où ils séjournent. Mais il sont tenus de payer les impôts qui grèvent l'usage ou la consommation de certains objets et l'exercice de certaines industries; par exemple, les droits de péage des chaussées, ceux de concession ou de patente, les contributions mobilières, les droits de timbre et d'enrégistrement ». (*Le dr. internat. public de l'Europe*, trad. Bergson, § 62, II).

SEZIONE II.

Sistemi del tributo plurale.

§ 91. — Non meno svariati sono i sistemi con cui si mirerebbe ad applicare l'imposizione plurale nei rapporti internazionali. Già nel corso della trattazione abbiamo avuto occasione di parlare di parecchi fra essi, sì che non faremo qui se non accennarvi.

I. — Più ampio fra tutti è il partito proposto dal Westlake (che, nella presente mancanza di regole introdotte dai trattati vincolanti la facoltà legislativa degli Stati, governa in genere altresì praticamente codesta materia), secondo il quale ogni Stato applica a cittadini e stranieri quelle disposizioni tributarie che più giudica opportune, senza menomamente preoccuparsi dei pesi che li colpiscano per parte degli altri Stati, o del rapporto che i medesimi abbiano coi servizi resi o con altro principio astratto, salvo l'attenersi alla massima generica di non gravare, con disposizioni espresse, più gli stranieri che non i nazionali.

Già abbiamo veduto (1) come tale sistema sia affatto inammessibile, poichè non esclude in nessun modo che lo straniero, o il cittadino ne' suoi rapporti coll'estero, possano venire frequentemente gravati di un onere indebito. L'imposizione plurale è legittima, ma in casi ed entro confini strettamente definiti, e non già arbitrari, quali questi sarebbero: il limite dell'eguaglianza di trattamento coi cittadini, non guidato da alcun criterio scientifico che lo rischiari, è troppo lontano dal soddisfarvi, non togliendo che taluno possa venir colpito da un tributo gravoso,

(1) V. in ispecie sopra, § 23, p. 37.

quando forse non dovrebbe nulla prestare, o portare un peso lievissimo.

II. § 92 — Non meno errato è il sistema del Wagner, che pur trova seguito presso qualche paese, secondo il quale uno Stato applicherebbe bensì il tributo anche quando già altri lo avesse fatto, ma tenendo conto della somma prelevata all'estero (1). Tale concetto può ricevere applicazione in forme diverse. — A) Uno Stato invero può restringersi a prelevare la differenza fra il tributo riscosso all'estero e quello che si vorrebbe applicare all'interno, quando si tratti d'imposta *dello stesso genere* (2), con che l'imposizione plurale viene ristretta a casi relativamente più limitati; — B) oppure può allargarsi in genere a tutti i casi in cui la cosa od il contribuente già siano colpiti all'estero, in qualche modo, da altri tributi *diretti*, per quanto si tratti di pesi di diversa natura, e così compensando, ad esempio, tributi reali con altri personali, purchè cadano su cose o su atti che dalla legge nazionale sarebbero contemplati; — C) od ancora può considerare la gravezza straniera come un debito qualsiasi che pesa sul contribuente, e detrarla dal cespite imponibile come tale (3); con che il riguardo in cui è tenuto il tributo estero si riduce ad assai poca cosa; — D) per esser logici infine, sarebbe necessario di tener conto non solo dei tributi diretti, ma anche di quelli *indiretti* (almeno entro i termini del possibile), poichè questi possono essere ancor più gravosi che i primi, e non v'è ragione di escluderli, la somma non mutando di un atomo, perchè si ponga sulle spalle sotto una forma piuttosto che sotto un'altra (4).

Se non che, qualunque di tali e somiglianti metodi si scelga, sempre si terrà una via sbagliata, chè già sap-

(1) V. sopra § 21, p. 31 e nota.
(2) Ivi, § 33, p. 58.
(3) Ivi, § 21, p. 32, nota.
(4) Ivi, § 38, p. 77.

piamo come la doppia imposizione così intesa non abbia il menomo fondamento. Con tali sistemi empirici si procede affatto alla cieca, per guisa che se talora si potranno ridurre i limiti dell'ingiustizia — or più, or meno secondo il partito preferto — o fors' anche eliminarsi qualche rara volta appieno, il segno non si colpirà mai se non per caso fortuito; ed anzi scemandosi invariabilmente il peso del tributo, anche nei casi in cui ciò non dovrebbe punto aver luogo o forse anzi esso avrebbe invece ad aumentare, se ne aggraverà il danno a carico degli altri contribuenti.

III. — In generale si ammette che la pluralità del tributo possa aver luogo pei *mobili*, ma non mai per gl' immobili. Or noi abbiamo a suo luogo mostrato come questa sia una mera incongruenza, non esistendo alcuna ragione plausibile di distinguere fra gli uni e gli altri (1).

IV. — Infine con non minor forza è da respingere il sistema per cui il tributo plurale si accoglierebbe colla maggior ampiezza per le imposte *indirette*, mentre si rigetterebbe scrupolosamente per le dirette. La più superficiale nozione di queste due forme d'imposta basta a far conoscere, come entrambe hanno lo stesso fondamento, e debbono colpire lo straniero in guisa che, o per una via o per l'altra, se gli faccia portare lo stesso peso. Egli invero deve volta a volta essere soggetto a tributo, od esserne dispensato, ma e nell'uno e nell'altro caso ciò non ha da succedere se non entro i confini segnati dalla giustizia, la quale fissa così la somma che a lui incombe di sborsare. Or è assurdo ed iniquo che lo straniero venga poi esonerato dal pagarla, se lo Stato sceglie la via del tributo diretto, e gliene si possa invece imporre una anche maggiore di quella dovuta, ove per caso preferisca la via indiretta.

(1) Ivi, § 37, p. 76.

SEZIONE III.

Il nostro sistema dialettico.

§ 93. — Dalla esposizione che abbiamo fatta fin qui appare chiaramente quale è il nostro sentire sull'argomento. Ci restringeremo pertanto a riassumerci. Tutte le scuole hanno qualche lato di vero, frammisto a un cumulo più o men grande di errori, perchè ciascuna ha considerato il fatto finanziario internazionale — che è sì complesso — sotto un punto di vista unilaterale, in guisa che le conclusioni a cui giunsero non potevano non essere più o men gravemente errate.

Il concetto fondamentale da cui è da partire è quello per cui il tributo si distingue in *originario* e *derivato*. Come nel diritto interno, così nell'internazionale i due tributi hanno un fondamento, una misura ed un riparto affatto diversi; tanto che ponendosi sotto qualsiasi altro punto di vista, necessariamente mancherà il modo di raccapezzarsi, e, checchè si faccia, il peso imposto diventerà arbitrario.

Il tributo derivato poi dovrà applicarsi allo straniero, ed al cittadino od alle cose sue in rapporto coll'estero, in diversa guisa, secondo che si tratta di compensare le *spese sociali dirette* o le *indirette;* per modo che l'entità di queste venga proporzionalmente a rispecchiarsi nei tributi sull'entrata, sul patrimonio e sulla spesa di ciaschedun contribuente, qualunque sia. La via di farlo è abbandonata alla scelta dello Stato, per quanto secondo le diverse condizioni della società ed il grado di civiltà a cui essa sia pervenuta, l'una gravezza abbia, quando a quando, ad essere preferita alle altre, e sia stretto

obbligo dello Stato stesso di ricercare ed applicare la migliore. Ma scelga esso le imposte dirette o le indirette, adotti un metodo di accertamento dell'ente imponibile piuttosto che un altro, sempre suo còmpito dovrà essere di giungere il meglio possibile a ridurre in pratica un riparto di pesi che risponda al desiderato supremo di far pagare le spese sociali dirette e le indirette al loro rispettivo consumatore.

Poco importa che ne risulti o no una imposizione molteplice. Se ogni Stato adempie in ciò al suo debito, essa avrà luogo appunto allora soltanto, ed entro quei limiti, in cui ciò è richiesto da giustizia.

Quindi avverrà che talora si abbia riguardo alla situazione della cosa, ed ora invece al domicilio od alla nazionalità del contribuente, od ancora tutti e tre questi fattori potranno concorrere nelle proporzioni più svariate a seconda delle circostanze, nella guisa che nell'analisi dei singoli casi — così intorno al cittadino nei suoi rapporti coll'estero, come allo straniero, — abbiamo veduto succedere. Ciò dovrà accadere non perchè, per un partito preso, si abbia a concedere all'uno di essi la palma, ma perchè così è voluto or dalla natura originaria o derivata del tributo, ed ora dal riferirsi la somma dovuta per codesto titolo, a un fatto che con tale situazione o col domicilio o la nazionalità ha una relazione immediata; sì che non un solo Stato, nè due potranno talvolta concorrere nell'imporre una persona od una cosa, con identica o con diversa gravezza, ma più ancora, ove ciò sia richiesto dalla natura delle cose.

Ben potrà essere in qualche caso speciale difficile il determinare in quale somma abbia praticamente a fissarsi il contributo per essere conforme al diritto, ma ciò non importa, tale essendo la legge che governa tutta intiera la vita sociale. Ad ogni piede sospinto sorge la difficoltà di determinare il *vero* assoluto da applicare ad un rapporto giuridico; ma come è indispensabile di provvedere — chè la vita della società non può arrestarsi, in attesa

di una soluzione sicura — così è forza attenersi al *certo*, collo stabilire quella regola che alla coscienza giuridica il meglio illuminata appaia più conforme al vero medesimo; salvo a perfezionare sempre più le norme così accolte, man mano che il progredire del senso giuridico consente di riconoscere i difetti della legge e di eliminarli.

CAPO X.

L'elisione tributaria nei rapporti internazionali.

§ 94. — Cominciamo col fissare il punto di partenza, che deve dominare tutta la soggetta materia: su di chi debbono cadere i pesi sociali? Noi lo abbiamo stabilito nello studio a cui spesso ci siamo riferiti, ove tentammo di costrurre la teoria dell'*elisione delle imposizioni* in genere (1), per ciò che riflette i tributi interni, e vuole essere ripetuto esattamente anche pei tributi nei rapporti internazionali, identico essendone il fondamento. Per ciò che è dei tributi *originarii*, questi debbono cadere definitivamente su chi ha da soddisfare alla società debiti che si riferiscano alla proprietà ad essa competente; mentre per quelli *derivati* il peso deve gravarne non già sui consumatori dei *prodotti* — come generalmente si crede — ma sibbene su quelli dei *servizi sociali*, in proporzione del loro merito. Poco importa la prima incidenza della gravezza; è quella definitiva che conta, e ad essa deve il legislatore volgere costante la mira, regolando i tributi in guisa che *in complesso* si ripartano in modo da soddisfarvi. Ciò è già assai difficile trattandosi dei tributi

---

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale*, parte III, tit. III, cap. II, §§ 449-479. Fra i lavori usciti in questi ultimi tempi sull'argomento, è degna di specialissima menzione la 2ª edizione del *The shifting and incidence of taxation* del Seligman (New-York, 1899), in cui, fra l'altro, l'autore fa una minuta analisi della storia delle dottrine, ed alla quale è annessa una assai ricca bibliografia. L'autore però non conosce la nostra teorica.

interni, tanto che pel passato, e in teoria e in pratica, si rimase paghi di fermarsi alle mere apparenze, e si credette di toccare il colmo della perfezione col proporzionare l'imposta all'avere (sia poi rappresentato dal reddito, dal patrimonio o dalla consumazione dei prodotti fatta da ciaschedun contribuente), per quanto il metodo in realtà fosse assai grossolano, e fonte delle più gravi sperequazioni, perchè affatto errata è l'ipotesi che i diritti sociali originari e i servigi resi dallo Stato corrispondano all'avere, sotto qualsiasi aspetto considerato. Ma la difficoltà cresce di non poco ancora rispetto ai tributi nei rapporti internazionali, e ciò sia per non potersi maneggiare le singole specie d'imposta con quella libertà di azione che ciascuno Stato ha nella cerchia del proprio territorio, e sia perchè si ha allora il concorso di due o più sovranità indipendenti, di cui l'una può co' suoi provvedimenti sconvolgere l'effetto a cui l'altra mirava coi propri. Ciò non fa sì però che muti d'un punto lo scopo da raggiungere, e deve anzi indurre a raddoppiare gli sforzi per superare le difficoltà onde arrivarvi.

La questione è la più grossa di tutta la scienza finanziaria internazionale, e di fronte ad essa scompare quella stessa del giusto riparto diretto dei pesi sociali. Sta, che mancando norme più esatte, il meno peggio è di appigliarsi al partito di ripartire tali pesi in modo proporzionale fra i contribuenti, nella fiducia che le some si assestino poi da loro per via; non conoscendosi la realtà delle cose, non si commette almeno un'ingiustizia volontaria. Ma non basta. Quando la cosa risulta chiara (e convien cercar tutti i modi di renderla tale) è necessario inchinarsi al vero, lasciando il supposto tale. Così, per esempio, è noto in modo indubbio che, nelle città fiorenti, l'imposta sui fabbricati — per la parte che può eccedere il peso che grava sulle altre forme d'impiego del capitale, a parità di condizioni — ricade sull'inquilino, mentre così non è nelle città ove l'offerta degli alloggi supera la richiesta. Ciò essendo, lo Stato non potrà gravare in ambi

i casi ugualmente la mano sui proprietarii dei fabbricati, sibbene dovrà farlo in modo che e gli uni e gli altri finiscano per sopportare un peso eguale, quando eguale sia la copia dei servigi che loro renda, o i diritti originarii che vanti di fronte a loro. Noi non tratteremo qui in tutta la sua ampiezza il vasto tema, che da solo sarebbe degno di un apposito studio, ma ne toccheremo soltanto in massima, contentandoci di qualche analisi speciale sui punti più rilevanti.

§ 95. — Tre casi possono presentarsi: quello in cui l'onere del tributo va a cadere definitivamente su chi deve sopportarlo; quello del cittadino che paga un tributo che dovrebbe sostenersi dallo straniero, e quello inverso dello straniero il quale porta una parte del peso che dovrebbe gravare le spalle del cittadino. Di quest'ultimo (che si verifica non di rado nei dazi in ispecie di esportazione) si compiacciono molti scrittori, quasi come del frutto di una eccezionale abilità politica. Far pagare agli stranieri una somma che non dovrebbero, sgravandone di altrettanto i nazionali, che godono così di parte dei servigi sociali a spese altrui, è a prima vista un machiavellismo degno di alto plauso.

Se non che, così non ha da essere. Nessuno, nè privato nè pubblico, deve abusare della sua posizione privilegiata per estorcere una somma che non gli sia dovuta. Il monopolio nei singoli individui deve essere represso dallo Stato, per poco che ecceda quella breve misura che, appunto perchè tale, può essere trascurata. Fra gli Stati, mancando un'autorità superiore, non rimane che il sentimento del dovere e del bene inteso interesse, il quale trova freno in provvedimenti in senso contrario, che lo Stato straniero può ritorcere a danno di chi vi si apprende. Ma checchè ne sia, l'ingiustizia esiste in questo come in ogni altro caso di imposizione plurale illegittima, in cui apertamente o di nascosto si fa pagare da altri una somma non dovuta. Ogni Stato ha da curare che gli stranieri paghino quanto corrisponde a' suoi diritti originari od al

merito dei servizi pubblici di cui godono, e può farlo per le vie più svariate, e così con quella dei dazi; ma andar oltre è violenza.

§ 96. — La traslazione dei tributi nei rapporti internazionali appare più evidente rispetto all'imposta indiretta dei dazi, così di importazione come di esportazione; ma il suo àmbito è assai più ampio, giacchè tutte le imposizioni, qualunque siano (tasse, contribuzioni o tributi), e qualunque ne sia la forma (diretta o indiretta e via), possono egualmente farvi luogo. Ogni imposizione — nei casi in cui il rimbalzo ne può aver luogo — è in grado di far rialzare il prezzo dei prodotti, e come tale influire sull'acquisto che lo straniero può farne; così che le questioni relative vogliono essere studiate da un punto di vista assai più largo e comprensivo, di ciò che generalmente non si soglia fare.

Nel prezzo della merce che lo straniero acquista, non si trova invero già soltanto il costo del dazio di esportazione, o quello di importazione pagato all'atto in cui la merce entra nel suo paese, ma sì ancora quello di tutte le altre imposizioni afferenti a tale merce, che il consumatore deve pagare di regola, se si voglia che il peso ne vada a carico di chi gode della merce gravata. Si supponga un'imposta stabilita uniformemente su tutti i capitali che si trovano in paese (prescindendo, ben inteso, per semplificare, da ogni altra considerazione, e specie dal mutamento di merito che ne nasce di regola, il quale induce una più o men profonda mutazione nella domanda), ed essa non potrà esercitare alcuna influenza sul prezzo a cui i prodotti all'interno saranno venduti, perchè a togliere od aggiungere a più cose una quantità proporzionalmente eguale, non muta il rapporto che corre fra le medesime. La stessa cosa avverrebbe, quando contemporaneamente due Stati stabilissero gravezze eguali sui rispettivi prodotti. Gli scambi internazionali (da questo lato) continuerebbero a compiersi sullo stesso piede di prima. Ma così non è nei rapporti coll'estero, quando l'imposizione parta

da un solo Stato, come di solito accade, giacchè allora nascerà necessariamente uno squilibrio nella bilancia. La condizione del produttore nazionale sarà allora peggiorata, se s'introduca un'imposta, o migliorata, ove questa riceva uno sgravio, nel senso che egli nel primo caso dovrà aumentare corrispondentemente il prezzo della sua merce, in guisa da averne il rimborso, ciò che potrà aver luogo o no, secondo le circostanze del mercato internazionale, e potrà invece scemarlo nel secondo; ma la cosa sarà identica per lui, avvenga l'aumento o la diminuzione dell'imposta rispetto al dazio di esportazione, come per qualsiasi altra imposizione che lo colpisca, perchè tutte lo porranno egualmente nella stessa necessità di rialzare in una somma eguale il prezzo della sua merce, per averne il rimborso dallo straniero, in un caso, o gli consentiranno di ridurre il medesimo in proporzione nell'altro. I problemi adunque che la dottrina è solita a porre rispetto ai dazi di confine, si ripetono in questo riguardo, punto per punto, riguardo a tutte le altre forme d'imposizione.

§ 97. — Per la soluzione delle questioni relative all'elisione dei tributi nei rapporti internazionali, convien partire dal concetto fondamentale, che quelli sulla produzione devono essere un corrispettivo pei servigi resi alla *produzione*. Lo straniero o il cittadino all'estero, considerati da questo punto di vista, non debbono pagar tutto il tributo che colpisce la loro entrata (il quale può comprendere anche la retribuzione di servigi che riguardano la spesa), ma sì soltanto la parte relativa ai servigi sociali che chiamammo *indiretti*. Questa però essi dovranno sopportare tutta intiera, per quanto è possibile ottenerlo, perchè senza ciò altri a torto la soddisfarebbe per loro. Del pari i tributi in corrispettivo di servigi *diretti* debbono essere sopportati da chi ne gode all'estero, qualunque sia la forma del peso prescelta; e così infine deve succedere pei tributi riscossi in pagamento della proprietà *originaria* allo Stato competente, in quanto gravitano sulle cose che ne fanno oggetto.

Un altro lato del problema inoltre vuole essere tenuto in conto, ed è che il tributo che va a compenso dei servigi sociali *indiretti*, corrispondendo appunto ad una prestazione che ha un merito, ne viene che, malgrado il pagamento di esso, la condizione del produttore nazionale viene ad essere migliorata, come migliorata è quella dell'acquisitore straniero il quale ne prende il posto. Tolto adunque il caso di spreco, l'attivo supera in questo riguardo il passivo, e lo straniero ha un effettivo guadagno. Il guadagnare poi più o meno l'uno o l'altro, è frutto del monopolio, di cui profitta or quello or questo dei contraenti, per quanto ciò debba possibilmente evitarsi, in questo come in ogni altro caso.

Trattandosi delle spese sociali *dirette*, il corrispettivo consiste del pari nel servizio immediato reso dallo Stato colle medesime, e di cui profitta lo straniero, che consumerà le cose che ne sono oggetto, il quale giustamente deve soddisfarle fino all'ultimo dramma. Anche qui non potendosi tali spese fare a giusto titolo dallo Stato, se non quando presentino un merito, lo straniero guadagna pel carico che gli viene imposto, più di quanto questo importi; sì che ancora da questo lato la sua condizione viene ad esserne migliorata. In questo senso, si può dire di passata che anche le spese dirette dello Stato giovano a coloro che si trovavano all'estero, e così fuori della cerchia della sua sovranità, ed egli riesce non pertanto ad ottenerne il ricupero da chi spetta. Il caso però sotto tal forma è raro ad accadere.

Il solo contribuente dei tributi *originari* non riceve compenso di sorta per ciò che paga; ma ciò è troppo naturale, essendo egli un semplice debitore, che versa l'importo del proprio debito. Però così facendo egli lucra altresì, per ciò che a sue mani rimane una parte della ricchezza che ne forma oggetto, perchè la società, per non errare, gli domanda piuttosto meno che non più di ciò che le appartiene, restringendosi a chiedere la partecipazione ad una parte degli utili che ne risultano.

§ 98. — Lo straniero o il cittadino all'estero possono pagare esattamente ciò che corrisponde al loro debito, in base alle considerazioni precedenti, o pagare di più o di meno di quanto importa il debito stesso. Il Mill (1) ha spiegato assai bene come la cosa possa succedere, quando due prodotti si scambiano fra due Stati, per ciò che è del dazio di confine; ma ciò che egli dice di questo si estende ad ogni altra forma di tributo in caso analogo. Stabilito questo, il produttore tenderà a rivalersene, rialzando il prezzo della sua merce; or se ciò valga a diminuire la somma totale dei valori esportati, la traslazione del tributo non avrà luogo o avverrà solo in parte, secondo l'importanza di tal diminuzione; se la somma totale rimanga la stessa (compensandosi lo scemare della domanda col rialzo del prezzo), la traslazione sarà completa; che se infine la domanda non si riduca punto, o in guisa soltanto da far sì che il complesso dei valori esportati aumenti, lo straniero pagherà più che non l'importo del tributo stesso. Il fenomeno si complica quando le merci scambiate siano più di due, come ha mostrato il Bastable (2), giacchè allora il rialzo del prezzo di una merce, alterando la scala del merito di produzione di tutte, può dar luogo alla diminuzione della richiesta di una o più altre, e quindi cagionare a carico dei loro possessori un danno, che può essere uguale, maggiore o minore del tributo così introdotto. Per tal guisa il produttore nazionale potrà bensì rivalersi sul consumatore straniero di tutto l'onere del tributo stesso, ma a suo luogo altri produttori nazionali non si troveran più in grado di farlo come per l'innanzi, sibbene dovranno sopportare in tutto od in parte il carico della gravezza che li colpisce.

Possiamo soggiungere che, di rimbalzo, anche i produt-

---

(1) J. St. Mill, *Saggi sopra alcuni problemi di economia politica non risoluti* (nella *Bibl. dell'Economista*, serie III, vol. IV), e *Principii di econ. politica*, lib. V, cap. V, § 6 (ivi, serie II, vol. XII).

(2) C. Bastable, *The theory of internat. trade*, Dublin, 1887, chap. VII.

tori nazionali, a cui son richieste merci in minori proporzioni che pel passato, vedranno forse mutato il merito dei prodotti esteri che prima acquistavano, e scemeranno le loro richieste, ove si tratti di ricchezze loro non indispensabili, giusta la scala del rispettivo merito, con che indirettamente potranno ristabilire l'equilibrio, o fors'anche lucrarvi a lor volta. Che se (come succede) invece di essere due soltanto gli Stati fra loro commercianti, essi siano più, il fenomeno si complicherà ancora, e le conseguenze del mutato andamento del commercio potranno andare a vantaggio od a carico di un terzo o di un quarto Stato, i quali forse non avranno neppure rapporti commerciali coll'uno o coll'altro dei due primi.

Da ciò appare che ogni volta che la traslazione non è completa, si ha, per effetto dell'introduzione del tributo, un guadagno per una parte ed una corrispondente perdita dall'altra, ora a carico del nazionale ed ora dello straniero, non solo, ma che tali perdite e tali guadagni si ripartono in modo diversissimo fra i nazionali da una parte e gli stranieri dall'altra, secondo le più svariate circostanze.

§ 99. — Ciò ha luogo per effetto del monopolio, ora attivo ed ora passivo, che necessariamente incombe su ciascun produttore, il quale fa sì che egli profitti del rialzo della richiesta delle sue merci, o perda pel ribasso della medesima, ed è, entro certi confini, inevitabile, checchè si faccia. Come però è debito del legislatore di ottenere che ognuno porti, il più possibile, il carico dei versamenti che deve fare allo Stato, così sua cura vuol essere di fare in modo che nè lo straniero abbia a pagare di più o di meno di ciò che deve, nè che certi produttori nazionali abbiano a portare il peso che incomberebbe ad altri, modificando le sue tariffe in guisa da arrivarvi per quanto gli è dato.

Nel caso di libera concorrenza assoluta, gli effetti del monopolio di cui si tratta — ferme restando le altre condizioni, e così la richiesta — non sono di lunga durata, poichè la produzione di ciascheduno si restringerà, ove

occorra, di tanto che basti a proporzionarsi alle nuove condizioni del mercato, in guisa che cessate le perdite del periodo di transizione, l'equilibrio verrà ad essere ristabilito. Ma tal caso è così eccezionale, da potersene appena tener conto: sempre si può dire, il produttore lavora in condizioni di monopolio, attivo o passivo, più o meno salienti, in guisa che il vantaggio o il danno, che risultano dai fenomeni in discorso, persistono in qualche misura per lunghissimo tempo, se non per sempre.

Ciò è inevitabile, e in quanto accada in lievi proporzioni, come per solito, non spetta allo Stato di occuparsene, essendo condizione inerente alla produzione medesima. Ma il fatto può eccedere tal misura: può trattarsi anzi di produzione di cui taluno abbia il monopolio esclusivo. Che sarà allora del tributo che venga a colpirla? I lucri che il monopolista può fare sono tanto maggiori quanto più larga è la distanza fra il costo della merce e il merito che le è assegnato da chi la desidera, poichè il prezzo allora viene ad essere stabilito al punto in cui la ricchezza, della quale si tratta, offre lo stesso merito di altre di prezzo eguale, per quel numero di consumatori che valga ad assicurare il maggiore provento al monopolista medesimo. Ora il tributo, entrando a far parte per lui delle spese di produzione, necessariamente tale margine tra costo e prezzo viene a scemare; sì che sempre quello dovrà pesare in qualche modo su di lui (tolto il rarissimo caso in cui si tratti di tributo generale (1), e che la

---

(1) Differenza essenziale è da farsi nel computo della traslazione, secondo che si tratta di tributo *generale* o *speciale*. Se esso è generale (e così colpisce anche le altre ricchezze di merito eguale), il suo intervento non muterà i rapporti correnti fra i meriti delle varie ricchezze, i quali tutti scemeranno in proporzione, così che non potrà pensarsi a sostituirne un'altra a quella monopolizzata, ma ne diminuirà, di regola, la quantità acquistata, sia pel suo aumento di prezzo, e sia pel diminuire della potenza d'acquisto del compratore, anch'esso gravato dal tributo; salvo in quanto tale diminuzione di facoltà induca quest'ultimo a contentarsi di una ricchezza di qualità più scadente. D'onde la possibilità della traslazione totale del

merce sia indispensabile così, che anche al nuovo prezzo il consumatore sia disposto ad acquistarla nella misura di prima), quando pure egli riuscisse a trasferire sul compratore l'intiero tributo che effettivamente paga allo Stato per la quantità di merce venduta. Quale però abbia ad essere la porzione che egli avrà a sopportarne, non si può segnare *a priori*. Può darsi che al prezzo immediatamente inferiore cresca la consumazione così, da assorbirne la massima parte (non però la totalità, poichè ove così fosse, al monopolista avrebbe convenuto di vendere anche prima a prezzo più basso, ciò che nell'ipotesi è escluso; ma la differenza potrà essere minima). Gli accadrà invece di non riuscir a trasferirlo nella benchè menoma parte, quando il rialzo di prezzo, sia pure in esigue proporzioni, basti a far diminuire di tanto la richiesta, da recargli un pregiudizio anche maggiore del peso del tributo stesso. Spetterà adunque a lui di regolare il prezzo in guisa che, in base al nuovo costo della sua ricchezza, i proventi continuino ad essere per lui i massimi possibili (1). Ciò vuol essere tenuto in conto dal legislatore, per far cadere sul monopolista quell'onere che valga a far

---

tributo stesso, o almeno di una parte notevole di esso sul consumatore, ben inteso, nel senso accennato nel testo.

Ma se il tributo è *speciale*, può bastare un aumento di minima entità nel prezzo, perchè tosto il merito delle altre ricchezze (di qualità analoga o differente non monta) superi quello della monopolizzata, in guisa che il suo possessore sarà assai spesso ridotto a sopportare tutto il peso del tributo stesso. Ciò è appunto voluto dal legislatore nello stabilire il tributo originario, che è di sua natura speciale.

È poi da ritenere che gli effetti della ripercussione, in caso di monopolio, mutano d'assai, di qualunque specie di tributo si tratti, secondo che questo sia *proporzionale* o *progressivo;* come è facile a comprendere, per poco che si faccia il confronto tra l'uno e l'altro, sì che ci asteniamo dallo arrestarvici.

(1) Vedi su questo argomento in particolare il SELIGMAN (op. cit. p. 273), il GRAZIANI (*Istituzioni di Scienza delle finanze*, p. 334), e gli autori ivi citati.

salvi i diritti sociali su tale ricchezza, così per quanto si riferisce al mercato interno, come a quello estero.

§ 100. — Il tributo, qualunque sia, accompagna la merce all'estero, ed obbliga il consumatore che vi si trova, a pagare così la sua parte dei servigi sociali che lo Stato, d'onde essa esce, gli ha reso per ciò che la riguarda, salve le differenze recate dal monopolio, come sopra fu detto. Se non che lo Stato può non contentarsi di colpire tali ricchezze coi tributi che colgono quelle consumate nel suo territorio, ma sibbene assoggettarle ad un onere speciale; e ciò accade particolarmente col *dazio di esportazione*, il quale si aggiunge evidentemente ai tributi che pagano in genere gli altri contribuenti. Rappresentando invero con X il complesso di tali gravezze e con D il dazio di esportazione, si ha che i contribuenti in genere pagano X soltanto, mentre per le merci esportate all'estero si paga X + D. È ciò legittimo?

Premettiamo che la cosa, ove fosse lecita a farsi, vorrebbe essere condotta con molta prudenza, perchè dato che il prezzo della merce, congiunto al dazio, fosse tale da non poter sopportar più la concorrenza sul mercato estero (sia per parte di ricchezze eguali, come di altre aventi lo stesso merito), s'inaridirebbe la sorgente del dazio stesso, e verrebbe meno la produzione nazionale per la porzione corrispondente. Il danno potrebbe anzi andare anche assai più oltre, quando, per esempio, la produzione nazionale, scemata dalla parte che prima affluiva all'estero, diventasse così costosa da essere passiva; nel qual caso cesserebbe per intiero. Inoltre scemando l'esportazione della merce di cui si tratta, la bilancia dei pagamenti internazionali si volgerebbe sfavorevole pel paese per una somma corrispondente al suo valore; d'onde la diminuzione dei prezzi, il ricadere del dazio in copia maggiore che pel passato sulle spalle dei nazionali e via via. Infine è necessario che lo Stato così colpito non ricorra a ritorsioni, troppo facili ad assumere; perchè altrimenti se n'avrebbe il danno e le beffe. Ma facciamo astrazione da ciò.

Varii casi possono presentarsi. Anzitutto quello del *monopolio*, di cui uno o più privati godano rispetto a qualche ricchezza naturale o prodotta. Il dazio in tal caso, come fu veduto, cade in proporzioni varie, secondo le circostanze, sul nazionale e lo straniero, giungendo dal massimo del cader tutto su questo (quando si tratti di prodotto a lui indispensabile, e che non può essere surrogato), al minimo del gravitar tutto su quello (quando invece il menomo rialzo del prezzo darebbe luogo per lui ad una perdita maggiore di quella recata dal dazio stesso). Allora il dazio può essere uno dei mezzi con cui lo Stato evoca a sè la parte che sul prezzo di monopolio gli spetta, secondo ciò che a suo luogo abbiamo dimostrato (1).

Se non che, se il tributo cade sullo straniero o il cittadino all'estero, vi sarà differenza tra il consumatore interno e l'esterno, questo pagando più di quello. Or il legislatore può bensì stabilire una differenza di tal natura tra nazionali e stranieri — almeno nelle presenti condizioni della civiltà; giacchè esso ha due modi di appropriarsi la sua parte delle ricchezze monopolizzate: lasciare che ne godano direttamente i cittadini, o farsi consegnare col tributo la propria parte per volgerla ad opere di vantaggio comune. Ma il primo metodo è il più spesso arbitrario, perchè è quasi impossibile che si tratti di ricchezza di tal natura, che tutti i cittadini siano in grado di egualmente goderne, e in ogni caso nol potrebbero i cittadini all'estero, costretti a pagare il dazio; sì che s'avrebbe una differenza di trattamento, che non ha luogo col secondo. Di regola perciò è assai miglior partito lo stabilire sulle ricchezze monopolizzate un tributo generale, sotto forma d'imposta sulla fabbricazione od altrimenti, in guisa da colpire così il consumatore nel paese, come quello all'estero.

---

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale*, parte II, tit. II, cap. III. *I monopolii sociali.*

Il dazio di esportazione colpisce spesso ancora le *materie prime,* che lo Stato vuole tenere al possibile in paese allo scopo di proteggere l'industria nazionale. Qui si entra nella grossa questione dei dazi protettori, troppo ampia per poter essere toccata anche solo di passata. Diremo soltanto che, come di regola tale protezione non è ammessibile, così neanche i dazi di esportazione da questo lato possono essere giustificati.

Restano le altre merci in genere, rispetto alle quali il dazio costituisce un aggravio maggiore, o pel produttore nazionale (quando è costretto a sopportarne una parte, se non forse la totalità, per sostenere la concorrenza sul mercato estero), o pel consumatore straniero (quando si può trasferirlo in tutto od in parte sulle sue spalle). Or nel primo caso il tributo diventa ingiusto, facendosi portare al cittadino un peso che non gl'incombe, mentre già soddisfa la sua parte di tributi al pari degli altri; nel secondo il dazio non si giustifica, se non nella sola ipotesi che, pel modo con cui sia ordinato il sistema tributario interno, lo straniero non possa essere raggiunto con altro mezzo migliore per soddisfare un tributo di cui fosse in debito — cosa estremamente difficile ad accadere; — giacchè già abbiam posto in sodo che lo straniero non è già *taillable à merci,* pur di poterlo fare, ma sibbene deve sopportare nulla più che la giusta parte degli oneri sociali che possono riguardarlo. E ciò senza contare la ritorsione, che troppo facile è adoperare a danno dei nazionali, e la quale ristabilirebbe l'equilibrio, con ingiusti aggravii di tributo a carico dei rispettivi soggetti.

Infine non è da credere che il solo interesse degli esportatori e dei residenti all'estero sia in giuoco, potendone essere colpiti anche i residenti nello Stato stesso. Si supponga invero che al produttore non riesca di addossare al consumatore all'estero tutto il dazio, ed egli cercherà di farlo ricadere sul nazionale; e vi riuscirà in tutto od in parte, secondo le condizioni del mercato, fino a che non si equilibrino i profitti della sua industria con quelli delle

altre, in quanto nol vieti il monopolio passivo a cui egli sia esposto. In guisa che un carico speciale, introdotto per offendere lo straniero, finirebbe per introdurre una sperequazione non voluta, a danno dei produttori o dei consumatori residenti nello Stato medesimo.

Da qualunque parte lo si riguardi adunque, il dazio di esportazione e un cattivo tributo, e vuol essere relegato a casi affatto eccezionali (1).

---

(1) Quanto all'*evasione* dalle imposizioni (che nel diritto tributario internazionale ha larga applicazione), alla *surrogazione* ed al *contraccambio* delle imposizioni, vedi *La proprietà sociale*, parte III, titolo II, capo III. Capitolo III, IV e V, §§ 466-479.

CAPO XI.

I mezzi di applicazione del diritto tributario internazionale.

ARTICOLO I.

La coscienza giuridica internazionale.

§ 101. — La legge tributaria non è un prodotto necessario delle condizioni speciali in cui un popolo si trova; chè ove così fosse, essa soddisferebbe sempre il meglio a tal bisogno, mentre troppo spesso essa vi risponde in modo molto imperfetto. Non è un portato del mero interesse di chi impera, perchè troppi fatti mostrano invece la tendenza a ricercare ed applicare il diritto per sè medesimo, indipendentemente da tale egoistico interesse. Essa mira a rispecchiare in sè il senso del diritto, quale, in un determinato momento storico, appare a coloro che sono investiti della podestà di legiferare, tenuto conto di tutte le influenze, dirette o indirette, che sovra i medesimi possono esercitare le coscienze più o meno illuminate di ogni altro ordine sociale, in guisa da riuscire l'espressione della coscienza giuridica collettiva sociale.

Così è della legge tributaria interna, e così è della internazionale, la quale non muta per la sostanza del suo oggetto, ma solo per la sua estensione. Se una differenza si riscontra fra l'una e l'altra, essa sta in che la seconda è più lenta nella sua formazione. Da principio le varie società politiche si considerano come affatto separate fra

loro; lo straniero è barbaro o nemico, e non v'ha comunità possibile di diritto con esso. Che se in seguito la civiltà va moltiplicando i contatti fra di loro, rimangono pur sempre difficoltà maggiori al riconoscimento di regole giuridiche uniformi da applicare ai rapporti sociali internazionali, nel fatto che le medesime debbono emanare da organi sovrani distinti, ed applicarsi a rapporti che per natura loro riescono più complicati e difficili a considerare nei propri elementi costitutivi. La coscienza internazionale per manifestarsi richiede la possibilità di irradiare sopra un più largo campo di azione, e superare ostacoli assai più gravi per afferrare al giusto le norme che corrispondono al portato delle cose.

Oggidì essa sente vagamente la necessità di un trattamento eguale tra cittadini e stranieri, ed a buona ragione; ma ancora non riesce a comprendere in qual senso tale eguaglianza debba intendersi, e come voglia essere applicata. Da ciò i tentativi più disparati per ridurla in atto, tentativi di cui già abbiamo porto numerosi esempi, e che appariranno nei loro particolari nella seconda parte di questo lavoro; e da ciò ancora il vantaggio grande del raccoglierne i risultati e porli a raffronto, non solo perchè servano di scorta al giudice ed al giurisperito, ma perchè dal loro avvicinarli, più agevole diventi lo sprigionare dalla varietà delle forme il concetto giuridico sostanziale che vi presiede, e spogliandolo dei particolari che le condizioni speciali dei singoli casi possono introdurre, trarne quelle norme di diritto che anche agli altri Stati riescono a servire di guida, accelerando così la via alle migliori manifestazioni positive della coscienza giuridica internazionale medesima.

Articolo II.

La dottrina e la giurisprudenza.

§ 102. — I. — Interprete della coscienza giuridica internazionale vuol essere anzitutto la dottrina, la quale scrutando il vero non deve già affidarsi alle ali del pensiero astratto, ma prima di ogni altra cosa, conoscere quello della società in mezzo a cui si eleva, salvo a farne la critica, e correggerlo nei suoi difetti, a colmarne le lacune, e spingerlo più vigoroso e sicuro sul suo cammino. Di essa può dirsi ciò che il Carlyle attribuiva all'eroe, che è l'anima di tutto, e il mondo intero fra quel che essa insegna (1).

Due sono le vie per cui la dottrina giunge alla meta. Essa precede anzitutto il legislatore, con raccogliere e commentare i fatti, col metodo dell'induzione, illuminando così l'avvenire col convergervi i lumi del passato, oppure col dedurre nuove leggi da pochi fatti d'ordine generale o da principii semplici e indiscutibili, lanciando ipotesi ove occorra colmare lacune, rannodando catene spezzate, riducendo a unità sistematica regole che affidate a sè potrebbero camminare per vie diverse e giungere lontane le une dalle altre, anche quando vorrebbero invece essere strettamente congiunte per obbedire ad un unico principio. La dottrina poi segue i passi del legislatore, di cui assume i dettati come base solida per nuovi progressi, togliendoli come frutto del punto a cui è arrivata la coscienza giuridica sociale, illuminandoli con una retta interpretazione, che meglio ne avvicini il senso a ciò che vorrebbero i principii, e divenendo così l'interprete e la scorta della

---

(1) Carlyle, *Eroi*, lettera V, trad. Pascolato, Firenze 1897.

coscienza medesima, e primissimo mezzo della sua elaborazione e manifestazione ulteriore.

Per tale ufficio giova alla dottrina l'esame dei provvedimenti finanziari di ciascuno Stato in particolare. Ma i suoi progressi diventeranno assai più rapidi, quando essa assuma lo studio di quelli di tutti gli Stati civili, e li confronti e sindachi gli uni cogli altri, sostituendo così alla coscienza particolare di ciascuno Stato quella giuridica universale. Pur troppo tali tentativi mancarono affatto finora nel campo del diritto finanziario, o si compierono in piccole proporzioni e per casi speciali soltanto. Ma il campo della scienza sarà allargato d'assai, quando tale studio sia ampio il più possibile, profittando così della scienza e dell'esperienza comune degli Stati.

Le fonti a cui la dottrina può ricorrere a tale intento sono svariatissime, e si distinguono in due grandi rami: le *prossime* e le *remote*. Appartengono alle prime, l'economia politica, la scienza delle finanze e il diritto finanziario interno, il diritto pubblico e internazionale in genere; la giurisprudenza, la storia della finanza e delle dottrine, e la statistica internazionale. Sono fonti remote tutte quelle che valgono di sussidio alla scienza delle finanze e al diritto finanziario in genere, e così la storia, la statistica e la morale economica e finanziaria, la scienza dell'amministrazione, il diritto economico, l'economia privata, la sociologia, la psicologia, la politica, l'aritmetica politica, la contabilità di Stato e la tecnologia.

Sì le une che le altre vogliono essere tenute in conto, facendone convergere i lumi, così nelle ricerche d'ordine generale, come nell'esame dei singoli casi presi a studio, onde averne piena cognizione, e trarne tutto il partito che può risultarne.

§ 103. — II. — Prezioso complemento in particolare della dottrina è la *giurisprudenza tributaria internazionale*, la quale può dirsi « la dottrina in azione », come quella che si applica ai casi pratici. La dottrina precede a rischiararle la via, e la sussegue a raccoglierne le risultanze.

Essa diventa così come un anello della catena, e congiunge in stretto nodo teoria e pratica. L'elaborazione a cui essa si affida segue di regola una evoluzione costante. Da principio, emanata una legge, essa l'accoglie come il portato della coscienza giuridica attuale, e sta paga di una interpretazione letterale, ogni volta almeno che questa si presenta facile e piana. Ma man mano che va allontanandosi dalla sua origine, che un nuovo ambiente sociale va formandosi, e la coscienza sociale, per mezzo in ispecie della dottrina, va manifestandone le lacune e i contrasti col diritto ideale del momento, anch'essa va facendo luogo poco a poco ad una interpretazione più larga, obbedendo più allo spirito che non alla lettera, fino a che la legge non venga a riconoscere essa stessa il nuovo stato di cose, e offrire così un nuovo punto di partenza per ulteriori progressi.

Pur troppo anche la giurisprudenza lascia nel nostro campo assai a desiderare, e pel difetto delle leggi finanziarie, e pel difetto di studi speciali nei giudici, e pella mancanza di una dottrina larga e ben costituita, che loro serva di guida, e noi avremo occasione di constatarlo nello esame del diritto tributario positivo. Ciò non toglie però che debbasi tenere in gran conto questa fonte di studio, e con paragonarne le risultanze, toglierne tutto il vantaggio che può scaturirne.

Articolo III.

Le leggi interne.

§ 104. — Le leggi interne dovrebbero trovare un valido sussidio nelle disposizioni relative ai tributi locali, giacchè le questioni che esse mirano a risolvere, si riproducono, in gran parte almeno, nell'interno di ciascuno Stato, rispetto ai rapporti tra Comune e Comune od altre circo-

scrizioni amministrative. Pur troppo però quasi nessuna fra esse si è proposto il quesito, ed ha tentato di risolverlo partendo da basi razionali (1), così che il solo istinto giuridico può dirsi aver guidato la coscienza sociale in questo riguardo, dando luogo all'applicazione — sotto forma grossolana ed incomposta — di tributi sulla produzione associati a quelli sul consumo, tanto da colpire più o meno le varie classi di contribuenti, di cui taluna senza ciò sfuggirebbe non di rado appieno al pagamento della gravezza dovuta.

Le Confederazioni di Stati e gli Stati federali — abbracciando nel loro seno numerosi piccoli Stati, di cui gli abitanti, o le ricchezze loro, si trasportano di frequente dall'uno all'altro, — sentono in una misura di poco minore l'urgenza di un provvedimento; e come ogni Stato è indipendente, così sorge la necessità di mirare con disposizioni speciali ad impedire quella doppia ingiusta imposizione, che troppo facilmente potrebbe risultarne. Se ne ha esempio nella legge del 13 maggio 1870 della Confederazione della Germania del Nord, estesa poi a tutto l'impero tedesco (2), giusta la quale occorre distinguere fra imposta personale e imposta reale. La prima si riferisce sostanzialmente al luogo della dimora, ed è riscossa perciò soltanto dallo Stato dove la persona soggiorna; la seconda invece ha tratto al luogo dove si trova la sorgente del reddito, e quindi sulla proprietà immobiliare, sui capitali, sull'industria, grava soltanto l'imposta interna. Già abbiamo veduto come una distinzione fondata su tal base non abbia ragione di essere; ma ciò mostra appunto

---

(1) Notevole in questo riguardo è la legge *prussiana* sui circoli del 13 dicembre 1872, e quella del 27 luglio 1885 sull'imposta comunale sul reddito; come pure quella del 14 gennaio 1872 dell'*Alsazia-Lorena* sull'abolizione della doppia imposizione.

(2) L'articolo 41 della Costituzione federale *svizzera* del 29 maggio 1874 stabilisce pure espressamente, che la legislazione federale provvederà ad impedire che un cittadino non sia imposto due volte.

l'importanza del ricercare una base razionale di riparto. Le leggi interne dei Cantoni svizzeri e della Confederazione degli Stati Uniti del Nord sono in questo riguardo preziose miniere, degne di essere esplorate colla massima cura.

§ 105. — Le leggi interne possono considerarsi da due diversi punti di vista, secondo che mirano all'applicazione della legge tributaria entro la cerchia del territorio, oppure ad avere efficacia all'estero.

I. — Quanto all'interno, una prima questione sorge assai grave, la quale ha posto in non poco imbarazzo chi ha avuto ad affrontarla. Gli stranieri non possono partecipare al governo dello Stato, per non far parte della società politica da cui esso emana; non hanno voto sulle spese, e non sindacato sulle entrate; come adunque potrebbero applicarsi loro i pesi che gravano sui cittadini? A torto questi li troverebbero pesanti, perchè li hanno voluti. Ma lo straniero non è imputabile degli errori del Governo, e non dovrebbe subirne le conseguenze.

Se non che, anzitutto è da rilevare come l'evoluzione sociale moderna accenna in questo riguardo ad un profondo mutamento d'indirizzo, il quale, se per una parte ha stretta relazione coll'importanza crescente degl'interessi degli stranieri nei paesi che non sono quello loro d'origine, si rannoda dall'altra allo svolgimento storico delle società coattive umane. Due fatti invero vanno svolgendosi attraverso ai secoli, quasi correlativi tra loro; il restringersi del concetto della famiglia, e l'allargarsi di quello di patria. Nei primordi della civiltà, l'idea della famiglia si estende fino a quella della gente, mentre la patria è chiusa entro la breve cerchia della tribù; ma l'una e l'altra sono fortemente costituite, così che mentre da un lato il capo della famiglia impera assoluto sui suoi membri, dall'altro un abisso separa una società politica da ogni altra, tanto che allo straniero è negato ogni diritto. Più tardi, quasi per eccezione, se gli riconosce il *jus gentium*, ma gli si rifiuta ogni diritto di città. In seguito anche per questi

si fa distinzione, e si accordano allo straniero i diritti *civili*, e poi i diritti *pubblici*, ad esclusione dei soli diritti *politici*, di quelli cioè che implicano una partecipazione più o meno diretta al Governo, ed all'amministrazione in genere della cosa pubblica. E tutto ciò mentre di pari passo d'altro canto la famiglia va restringendosi, e col matrimonio si giunge ad emancipare il figlio, e si scioglie quasi ogni vincolo tra coloro che non sono stretti dai più prossimi gradi di parentela. Or l'evoluzione, per ciò che è dello straniero, è essa compiuta, o non è da credere che anche per questa via resterà ancora a compiere molto cammino?

Senza volerci addentrare in ricerche che riflettono società più evolute che non le odierne, è da ritenere che nelle condizioni presenti della civiltà, lo straniero non partecipa all'esercizio in genere dei diritti della società politica di cui gode il cittadino, anche quando risiede nello Stato o vi ha interessi notevoli, non già per incompatibilità assoluta, ma perchè possono sorgere conflitti d'interessi o di diritti fra lo Stato d'origine e quello che lo alberga, e si vuole ad ogni costo impedire che egli, che può avere interessi preponderanti nel primo, possa operare contro quelli del secondo.

Ma ciò non pertanto esiste la partecipazione coattiva parziale dello straniero alla società politica stessa, in tutti i casi in cui è costretto a prendere a forza parte ad una opera pubblica, ed a pagarne la relativa spesa. L'utilità per lui di farlo solo quando vi trova un merito, ed in proporzione di questo, è evidente, ed uguale a quella di ogni cittadino, mentre già sono notevolissimi gl'interessi che i membri del più degli Stati civili hanno all'estero, e potranno diventar ancora assai più considerevoli in avvenire. Or come tutelarli?

In due guise si può spiegare un'azione in proposito: *diretta* l'una, e *indiretta* l'altra. Quella si effettua col diritto di elettorato attivo e passivo, e con quegli altri mezzi con cui si prende parte immediata all'esercizio della

sovranità; questa ha luogo con ogni mezzo con cui si mira ad illuminare l'azione di chi ha parte diretta nel governo, inducendolo così alla tutela dei propri diritti ed interessi, pur senza avere la facoltà di decidere intorno ai medesimi, o di eseguire le decisioni prese. La prima — nello stato presente almeno dell'evoluzione politica sociale — non è accoglibile per lo straniero, per la ragione poc'anzi accennata; ma tutt'altra cosa è a dire dell'esercizio dei mezzi indiretti d'influenza. È errore invero credere che lo straniero non possa esercitare alcun diritto politico in uno Stato che non sia quello d'origine. Lo straniero che ha interessi in uno Stato, deve avere, in buona giustizia, il diritto di tutelarli, con tutti i mezzi che non sono in urto coi diritti dei cittadini. Ciò è anzi voluto dall'interesse medesimo di questi, a cui giova essere giusti cogli stranieri per attirarli nel proprio seno. È diritto politico quello di *petizione* in materia politica; eppure perchè sarebbe vietato allo straniero di rivolgersi ai poteri dello Stato, per ottenere la riparazione di una ingiustizia in tal campo? perchè voler rendere indispensabile un'azione diplomatica — stromento delicato, che potrebbe inasprire relazioni, le quali è opportuno siano sempre le migliori — e ciò per cosa forse di poco momento, a cui sia facile trovar rimedio col troncare fin dall'inizio ogni dissidio? Così è del diritto di *stampa* in questioni d'ordine politico, in cui allo straniero dev'essere consentito di pronunciarsi al pari che ai cittadini; così del diritto di *riunione* e di *associazione* per iscopi politici, ossia all'intento di tutelare per tal via i propri diritti ed interessi presso le legittime autorità politiche. In tutti i casi, non si tratta del mero esercizio di un diritto *pubblico* in genere — quale appunto sarebbe quello di petizione, di stampa, di riunione o di associazione per l'uso di un diritto privato, civile — ma sibbene del ricorso ad un vero e proprio diritto *politico*; e tuttavia non si può rifiutarlo allo straniero senza farne un paria, abbandonato all'arbitrio dei cittadini del luogo ove si trova. Egli deve

potersi valere di tutti i mezzi che valgono allo sviluppo della sua personalità al pari dei cittadini, in tutto ciò che non contrasta coi diritti loro, e qui nessun conflitto esiste al certo, che anzi con tali strumenti egli altro non fa che contribuire a far la luce intorno ai migliori provvedimenti a prendersi perchè giustizia sia fatta, e si svolgano il meglio i propri interessi a comune vantaggio.

Ciò è vero d'ogni parte del diritto, e così è del tributario. Lo straniero può adunque vigilare alla tutela dei propri interessi tributarii, coi mezzi che porgono i diritti politici sussidiarii o indiretti; e colle petizioni al Parlamento, colla stampa, il diritto di riunione e di associazione ed altri analoghi stromenti, resistere alle ingiuste applicazioni del medesimo, e promuoverne le più utili riforme.

Avverrà egli mai che si possa andar anche oltre, ed affidare allo straniero una parte diretta in questo argomento? Poichè la sola difficoltà pratica dell'evitare un conflitto d'interessi oggi lo vieta, nulla si può affermare in contrario pel futuro, quando si riesca ad eliminarla. Non e punto tolto perciò, ad esempio, che un giorno sia concesso allo straniero il diritto all'elettorato politico, ristretto al riparto fra la sua classe delle gravezze recate dalla legge, sotto l'alta vigilanza dello Stato, o un diritto di sindacato in certe spese pubbliche che in ispecie lo riguardino, da esercitarsi col mezzo del veto, o somiglianti; giacchè in tutto ciò che riguarda i suoi soli interessi, anche dal punto di vista politico, la condizione sua dev'essere riconosciuta assolutamente eguale a quella di ogni cittadino. Nulla v'ha in questo di assoluto, chè lungi dall'esistere insuperabili colonne d'Ercole, ben può dirsi che queste vanno anzi man mano ritirandosi col crescere del progresso civile.

§ 106. — Da ciò scende ancora che, col progredire dell'incivilimento, vorrà essere concesso allo straniero un trattamento ognora più largo nell'ordine amministrativo. In seno ai Consigli comunali e provinciali ed altre simili

circoscrizioni interne, non si tratta di provvedere ad interessi politici (di cui anzi è rigorosamente vietato di occuparsi), ma di tutelare semplici interessi materiali e morali, tanto che ormai è riconosciuto da molti competere alle stesse donne il diritto all'elettorato, quando posseggano i requisiti richiesti in genere per esercitarlo. Or perchè ciò sarebbe negato allo straniero posto in eguali condizioni? Forse che i suoi interessi non sono degni di eguale rispetto? Forse che tale non e l'interesse stesso dello Stato, per adescarlo e profittare dei molteplici vantaggi di cui la sua presenza può essere cagione? Il rifiuto di farlo non riposa più ormai che su un pregiudizio. Che se per qualche tempo ancora potrà parere troppo ardito il passo con cui se gli riconoscesse il diritto all'eleggibilità, fin d'ora vorrebbe almeno essergli accordato quello dell'elettorato, quando la sua residenza durasse da un tempo sufficiente a dar prova del suo interesse al buon andamento dell'amministrazione locale.

Con ciò lo straniero verrebbe ad avere una diretta influenza sulla determinazione del merito delle spese locali e dei mezzi finanziari per ben provvedervi, al pari dei cittadini, e il diritto finanziario internazionale si fonderebbe, in questa parte, coll'interno.

§ 107. — Quando la *capitis diminutio*, a cui vanno soggetti gli stranieri, sia contenuta entro i limiti della stretta necessità, essi non hanno diritto di lagnarsene, e la condizione loro di fronte ai cittadini non può dar luogo per essi al diritto di dispensa dal pagamento dei tributi, od almeno ad un trattamento di favore, come taluno vorrebbe (1). In ciò essi non si distinguono dalle donne, dai minorenni ed altri, cui il difetto di partecipazione all'andamento della pubblica amministrazione non libera dall'obbligo di adempiere agli oneri che ne risultano, al pari degli altri cittadini; e ciò perchè tale inferiorità non è

---

(1) V. per es. il LEHR, nell'*Annuaire de l'Instit. de dr. internat.* 1897, p. 127 in nota, e nel CLUNET, 1897, p. 428.

dovuta ad un torto che loro si faccia, sibbene all'incapacità di esercitare convenientemente il diritto e dovere di cui si tratta, d'onde non deve nascere un danno a carico degli altri contribuenti. Tutto al più si può concedere, che appunto perchè a tali persone è tolto di provvedere esse stesse al proprio interesse, spetti a coloro che vi attendono a lor luogo di farlo col maggiore scrupolo, largheggiando piuttosto in loro favore, in caso di dubbio, anzichè pesare a lor carico.

Lo straniero poi da suo lato tien conto della posizione che da ciò gli risulta, la quale crea un rischio a cui va incontro, quando reca capitali o industrie all'estero, o vi si porta per consumarvi le proprie rendite, e si regola in conseguenza. È questo uno dei fattori dell'interesse e dei profitti, per cui si vede spesso lo straniero preferire un saggio del 3 % in casa, anzichè il 5, il 6 e più forse talora in estranee contrade, a tutto danno dei paesi ove il capitale o l'industria così importati verserebbero nuova onda di produzione. Quindi il vantaggio evidente pello Stato di far giustizia allo straniero, accordandogli anche nel campo amministrativo e tributario l'esercizio di tutti quei diritti, che siano conciliabili colla salvaguardia degl'interessi supremi dello Stato stesso.

§ 108. — Può dubitarsi quale tra i varii metodi per conseguire più efficacemente e rapidamente il riconoscimento dei principii del diritto internazionale tributario, sia da preferire, se la reciprocità o la concessione senza compenso.

La reciprocità può essere *di diritto* o *di fatto*. In generale è riconosciuto che per accordare allo straniero il trattamento favorevole che corrisponde a quello che il cittadino ottiene all'estero, è miglior partito accogliere la seconda, ed a buona ragione. È necessario in tutti i modi di promuovere l'applicazione dell'eguaglianza di trattamento tra cittadini e stranieri, ed a ciò è contraria la barriera artificiale che si vorrebbe elevare col richiedere un trattato, che sancisca quei provvedimenti che già si

trovano esistere nel fatto. Che se opportune sono le convenzioni internazionali che vi provvedano, per meglio chiarire le cose, non si può dire però che tale formalità sia richiesta dalle necessità della pratica, poichè non è più difficile constatare quale condizione è fatta in uno Stato allo straniero dalla legislazione vigente in un paese, di ciò che sia per qualunque altra persona, nè può dirsi di soverchio incomoda la necessità di darne la prova per chi la invoca.

Ma non si potrebbe andare anche oltre, e concedere allo straniero ogni diritto che si riconosca giusto, senza attendere che altri lo faccia a sua volta? Certo questo partito, che s'ispira ai più nobili concetti di fratellanza umana e di omaggio al diritto, presenta grandi attrattive. Può parer iniquo il negare diritti ad un privato straniero, ed opprimerlo di tributi, solo perchè il suo Governo è meno equo ne' suoi rapporti coi nazionali. Vero, che ne è in qualche modo responsabile, perchè egli pure esercita la sua parte di sovranità nel proprio paese; ma (oltre che ciò non ha luogo per tutti) tal parte è infinitesimamente piccola, ed egli può anzi aver adempiuto in tal riguardo a tutto il suo dovere, facendo del suo meglio per promuovere il riconoscimento del diritto e degli interessi degli altri Stati. Far portare al privato un carico indebito per colpa del suo Governo è confondere rapporti di diritto privato con quelli di diritto pubblico. La proprietà privata è rispettata in guerra, quando il diritto pare debba oscurarsi dinanzi alle necessità create dai rapporti violenti tra Stato e Stato; or come in tempo di pace la si vorrebbe misconosciuta, con carpire, mediante il tributo, più di ciò che giustamente possa essere richiesto al privato sotto tal forma? Nè è da credere che resti disarmato con ciò il diritto e l'interesse nazionale, chè un procedere così largo e civile varrà a propagare il concetto a cui s'ispira, più rapidamente forse che non qualsiasi altro metodo più rigido; la pubblica opinione, almeno degli Stati più inoltrati, non può non esserne

scossa, e provocare un trattamento generoso per non restare da meno; così la coscienza giuridica internazionale verrà a formarsi più presto ancora, e a compiere l'evoluzione della legislazione in conformità dei principii, meglio che non attenendosi al gretto sistema della reciprocità, sia pure di fatto.

E tale è infatti l'augurio che è a farsi, e lode merita al certo lo Stato, il quale generosamente proclami un tal principio, mostrando di fare assegnamento sul sentimento di giustizia e di equità degli altri, per ottenere la parità di trattamento pei propri cittadini. Tuttavia non è da dimenticare trattarsi qui di politica tributaria, la quale se in tempi illuminati può consentire di correre praticamente il rischio di veder maltrattati i propri nazionali all'estero, pur facendo getto delle armi che concede il sistema della reciprocità, — e ciò perchè altre ne affila la civiltà coll'influenza esercitata sulla pubblica opinione, — in condizioni diverse di cose può richiedere il ricorso al mezzo men civile della reciprocità, per far pressione sugli Stati egoisti e retrogradi, i quali consentiranno così per interesse ciò che altrimenti mai non avrebbero concesso.

Nè è a dire che con ciò si confonde il diritto privato col pubblico. La guerra ricade sulla finanza privata coi forti tributi e coi danni di ogni genere a cui dà luogo, eppure è legittima quando è fondata su una giusta causa: or la reciprocità tributaria — come la rappresaglia o la ritorsione in genere, a cui appartiene, — è una forma più mite che non la guerra, con cui uno Stato, leso nei suoi diritti o ne' suoi interessi, tenta di ottenerne riparazione, con mostrare allo Stato straniero il danno che la sua condotta può procurargli, senza scendere alla lotta colle armi. Il privato che ne dipende non può lagnarsi, quando è trattato colla stessa stregua con cui la sua legislazione tratta gli stranieri: senza ciò egli profitterebbe indebitamente del torto fatto a questi ultimi, posti in una condizione inferiore nella lotta sul terreno nazionale, e potrebbe essere indotto da un gretto egoismo ad

appoggiare le più ingiuste misure contro gli stranieri, sicuro qual sarebbe di non averne alcun pregiudizio di ordine tributario nello Stato cui quelli fossero per appartenere. È pericoloso non lasciar altra alternativa ad uno Stato che veder far torto ai propri oriundi, o ripararli col ricorrere alla guerra: meglio è con mezzi pacifici tentar d'impedirla, e tra essi — in mancanza di altri migliori — può trovar luogo anche questo. Lo Stato ha per primo dovere di non sacrificare i diritti de' suoi sudditi, e dovendo scegliere, dovrà preferire di recar pregiudizio agli stranieri, che non ai nazionali. Riteniamo perciò che la reciprocità di fatto non sia assolutamente da respingere come illegittima, per quanto sia da preferire il ricorso ad altri mezzi per ottenere giustizia, anche nell'argomento dei tributi.

§ 109. — II. — Ma le leggi tributarie interne possono avere efficacia altresì all'estero? ed, ove l'abbiano, sorgerà essa senz'altro, od occorrerà qualche provvedimento dello Stato dominante sul territorio ove vorrebbe applicarsi, col quale la medesima venga riconosciuta?

Sono autorevoli scrittori i quali già ammettono il diritto di farlo. Così il Bluntschli (1) dichiara, che il paese d'origine può eccezionalmente prelevare certe imposte sui suoi oriundi all'estero (per es. imposte per l'assistenza dei poveri); sebbene soggiunga, che lo Stato nel quale i medesimi sono domiciliati non sarebbe punto obbligato, in questo caso, d'incaricarsi direttamente o indirettamente della percezione di queste imposte. Del pari il Lehr vuole che lo Stato d'origine goda sui nazionali all'estero un illimitato diritto d'imporre, per quanto sia da desiderare che lo eserciti entro i confini dell'equità e della giustizia.

Noi abbiamo veduto in quali casi ed entro quali confini tale diritto possa spiegarsi su nazionali o su stranieri all'estero, e ne abbiamo esposte ampiamente le ragioni.

---

(1) Bluntschli. *Droit internat. codifié*, art. 376.

Esso compete allo Stato per sè considerato, indipendentemente da qualsiasi graziosa concessione di quello ove si tratterebbe di esercitarlo; giacchè lo Stato quando stabilisce un tributo nol fa già per abusare della forza di cui dispone — così che questa estinguendosi ai confini, cessi in lui ogni diritto di perseguirlo oltre il medesimo; — ma sibbene esercita un diritto che gli compete, e adempie ad un tempo a un dovere che ha verso i consociati. Non occorrono perciò trattati internazionali per farvi luogo, per quanto essi siano giovevoli (e lo vedremo ben tosto) per regolare tal diritto ed applicarlo nel modo più conveniente. La sua condizione adunque di fronte al contribuente è quella stessa in cui si trova qualsiasi creditore di fronte a' suoi debitori, e al pari di questo può pretendere il pagamento del proprio credito, anche quando il debitore o le cose sue siano emigrati in estranea contrada, in tutti i casi in cui abbiam veduto sorgere in esso tale diritto.

Se non che, da ciò non è da concludere che tale diritto possa essere esercitato senz'altro all'estero, come avverrebbe nell'interno dello Stato, ove il contribuente non soddisfi al suo debito; e la ragione ne è aperta. Il creditore privato non può già ottenere all'estero direttamente il pagamento del suo avere, quando il debitore nol faccia di buon grado, sibbene deve provocare l'azione dei tribunali del luogo, ed ove già abbia una sentenza favorevole di quelli del proprio paese, convienc che ne consegua l'esecutorietà, mediante un giudizio di delibazione. E ciò a buon diritto, poichè altrimenti verrebbe disconosciuta la sovranità dello Stato, imperante nel luogo ove si vuol vederla eseguita. Lo stesso è del credito tributario dello Stato. Abbia questo pure il diritto di ottenerne il pagamento; ma occorrerà pur sempre che lo Stato, ove debbe effettuarsi, esamini se non esista abuso di potere, o se non siano invasi i propri diritti, lesi i propri interessi. Che non accadrebbe, se così non fosse! Un tributo potrebb'essere confisca,spogliazione, violenza politica; potrebbe urtare contro

gli interessi fondamentali del paese. Troppo comodo potrebbe trovare uno Stato di colpire persone e cose all'estero, piuttosto che farlo su quelle trovantisi sul proprio territorio. In tali casi lo Stato non può prestarsi ad appoggiare, sia pure indirettamente, le pretese straniere. Ciò riguarda l'ordine pubblico, e di questo è sempre giudice supremo lo Stato, che impera là dove il provvedimento si dovrebbe applicare. Se un giudizio di delibazione è necessario, trattandosi di eseguire le disposizioni di un'Autorità giudiziaria straniera rispetto ai privati, per lo stesso titolo, se non per uno anche più forte, una tal delibazione è indispensabile, prima che possa rendersi esecutorio il provvedimento di un'Autorità *amministrativa* straniera (che può essere di tanto più pericoloso), con cui si dichiari dovuta alle proprie casse una somma a titolo di tributo.

Tale giudizio potrà essere pronunziato dall'Autorità giudiziaria medesima, o più opportunamente ancora da una amministrativa — almeno in ciò che si riferisce a questioni di fatto, o d'interesse pubblico — nelle forme che trattati internazionali fossero per fissare, all'oggetto di ottenerne più spedita, semplice ed uniforme l'esecuzione, ed assicurare inoltre nel miglior modo i diritti e gl'interessi di tutte le parti. Così, ad evitare abusi, potrebbe accogliersi la regola per cui fosse necessario anzitutto di escutere i beni del contribuente nello Stato di cui fosse debitore, prima di rivolgersi all'estero. Ma in principio, un esame preventivo è inevitabile conseguenza del diritto di sovranità competente ad ogni Stato, ed è da augurare che venga appunto convenientemente regolato nella pratica internazionale, giacchè sempre più frequente dovrà d'ora innanzi diventare l'occasione di farvi ricorso (1).

---

(1) Avuto riguardo alla notevole importanza dell'argomento, riportiamo qui per disteso la motivazione di alcune recenti sentenze di Autorità giudiziarie austriache, con cui il diritto alla riscossione d'imposte dovute all'estero viene esplicitamente riconosciuto.

« 1. Un'azione in ricupero d'imposta dovuta in paese straniero può essere intentata davanti ai Tribunali stranieri, se, in questo paese straniero, il te-

Articolo IV.

I trattati internazionali.

§ 110. — La ritorsione esercitata colla reciprocità di trattamento è un mezzo legittimo di avviare ad un'equa soluzione dei problemi tributarii internazionali; ma è mezzo barbaro ancora, e degno di società poco evolute, giacchè consiste nel far pesare la propria mano su persone che, in fondo, hanno forse poca o punta responsabilità nel fatto, recando loro un danno che in caso normale non lo

---

soro pubblico austriaco è ammesso a intentare un'azione in ricupero delle imposte della stessa natura.

2. Specialmente le spese di giustizia, dovute per un processo sostenuto in Prussia, possono essere reclamate davanti ai Tribunali austriaci ».

Il fisco prussiano reclamava da Leopoldo K., negoziante a Praga, la somma di 397 m. e 70 pf. per spese di giustizia. Il Tribunale di commercio di Praga accolse questa domanda con sentenza 1° marzo 1897.

Motivi. Una sentenza del Tribunale di prima istanza di Berlino condannò il convenuto a pagare alla Casa W. e J. di Berlino m. 9.400 e 55 pf.: le spese furono messe a suo carico, al pari che quelle di diversi ricorsi da lui fatti contro questa decisione. Il convenuto fece le obiezioni seguenti:

1° L'istanza essendo stata risolta dai Tribunali tedeschi, non può più essere portata innanzi a quelli austriaci. — Quest'obiezione è infondata, perchè l'oggetto delle istanze non è il medesimo, i Tribunali prussiani avendo risolto una questione di carattere privato, ed i Tribunali austriaci essendo chiamati a risolvere una difficoltà sollevata dallo Stato prussiano.

2° La domanda si fonda esclusivamente su decisioni giudiziarie, che, in verità, risolvono una controversia, ma che non saprebbero aver forza obbligatoria, la legge non accordando un simile effetto se non ai fatti contrattuali o delittuosi, o alla legge stessa (Cod. civ., § 859). — A questo riguardo, si fa osservare che i giudizi invocati nella specie, in appoggio alla domanda, nol sono che come mezzo di prova, e per giustificare l'obbligo del convenuto di pagare le spese di un processo. Queste spese, che costituiscono tasse fiscali secondo la terminologia austriaca, sono egualmente considerate come tali (e così pure come anticipazioni state fatte) dai Tribunali tedeschi, per le leggi tedesche del 18 giugno 1898 e 27 giugno

dovrebbero sopportare, per mettere sull'avviso i loro governanti, e richiamarli a migliori consigli colla voce dell'interesse. Gli uffici diplomatici su fatti di tale natura sono rarissimi, quasi si dubitasse d'invadere con essi il campo della sovranità legiferatrice di ciascuno Stato, che

---

1896 sulle spese di giustizia: nella loro qualità di tasse fiscali, le spese di giustizia hanno il carattere d'indennità dovuta dalle parti allo Stato pel concorso che loro prestano, su loro istanza, i Tribunali mantenuti a spese dello Stato: questa indennità è analoga a un'indennità dovuta in virtù delle leggi civili, e l'obbligo di pagarla riposa sopra un accordo implicito intervenuto tra chi la deve e il fisco, che consente a far risolvere una controversia dai Tribunali mantenuti a sue spese. Non si può adunque ammettere che l'azione del fisco prussiano riposa, nella fattispecie, esclusivamente su giudizi prussiani.

3° Si tratta, nella fattispecie, di un debito risultante da principii del diritto pubblico, che regolano la percezione delle imposte e delle tasse fiscali in Prussia: i Tribunali austriaci non hanno, in regola, competenza se non per risolvere le controversie d'ordine privato, e le leggi in vigore non li autorizzano a conoscere delle azioni in pagamento delle imposte e delle tasse stabilite dallo Stato austriaco sugli abitanti del territorio; non saprebbero meglio giudicare delle istanze relative al pagamento d'imposte stabilite in Prussia. — Ma se il fisco austriaco non può far valere la propria azione in pagamento d'imposte per le vie ordinarie, non ne risulta che i Tribunali austriaci siano incompetenti per azioni in pagamento d'imposte reclamate da uno Stato estero, poichè è impossibile al fisco estero di indirizzarsi alle Autorità amministrative austriache, e, d'altra parte, risulta dal § 93 della legge tedesca sulle spese di giustizia, che le spese per istanze sostenute in Austria possono essere reclamate davanti ai Tribunali tedeschi; ciò è del resto affermato da una attestazione del ministro prussiano delle finanze, prodotta dinanzi al Tribunale. È superflo di esaminare se e in qual maniera il fisco austriaco può esser posto in condizione di far valere la sua azione in Prussia, essendo dato che i diritti si percepiscono in Austria coll'apposizione di bolli. Basta che la reciprocità esista; in ogni caso, gli è materialmente possibile di esigere in Prussia la tassa proporzionale, che non si percepisce in tal maniera.

4° — 5° I diritti di giustizia rientrano nelle conseguenze delle condanne pronunziate nella specie da Tribunali prussiani; or le sentenze di questi Tribunali non possono aver effetto in Austria, fino a che non siano state dichiarate esecutorie; il convenuto ha precisamente iniziata un'istanza di *exequatur*, che non è ancora esaurita. — Vi è luogo a rispondere a questa obiezione, che il fisco prussiano non reclama l'esecuzione delle decisioni

vuol essere serbata intatta: i pochi casi in cui incidenti diplomatici sono sorti in proposito, vogliono essere ascritti, quasi senza eccezione, al fatto di Stati, i quali coi provvedimenti presi parevano esserne usciti per invadere la

---

prussiane, ma intenta un'azione in pagamento delle spese di giustizia. Come nessuna legge mette ostacolo a questa domanda, i Tribunali prussiani erano tenuti ad accogliere le azioni della stessa natura intentate dal fisco austriaco: il solo ufficio del Tribunale è di esaminare se la domanda è, o no, giustificata nel fatto. La questione di sapere se i giudizi resi nella specie dai Tribunali prussiani possono essere eseguiti in Austria non ha tratto se non ai rapporti tra le parti; come lo farebbe il fisco austriaco, se si trattasse di spese di un giudizio reso in Austria, il fisco prussiano può rivolgersi alle parti, senza aver a cercare quale è quella a cui le spese incombono definitivamente, e senz'alcuna restrizione per l'ipotesi in cui il giudizio sarebbe nullo; spetta in seguito alla parte che pagò queste spese di esercitare, se vi abbia luogo, un ricorso contro il suo avversario, secondo il § 86 della legge tedesca sulle spese di giustizia: il debitore delle spese di giustizia per un processo intentato dinanzi ai Tribunali ordinarii, è colui al quale la sentenza ha imposto il pagamento della spese. Da questo fatto, che il convenuto fu soggetto alla giurisdizione dei Tribunali prussiani, risulta che le leggi prussiane sul pagamento delle spese dell'istanza gli sono applicabili. L'ammontare delle spese è, in fatto, attestato da uno schema emanato dalla Cancelleria del Tribunale di Berlino.

In seguito ad appello, il Tribunale superiore di Praga, con sentenza del 2 giugno 1897, confermò la sentenza che precede, adottandone i motivi, e soggiungendo il seguente considerando: Vi è luogo ad osservare inoltre, che il Ministero di giustizia è, in ogni paese, la più alta Autorità dell'amministrazione giudiziaria; che gli spetta in conseguenza di determinare, se il principio della reciprocità esiste fra questo paese ed un altro, vale a dire, nella fattispecie, se il fisco austriaco è ammesso a intentare un'azione davanti ai Tribunali prussiani pel ricupero delle spese di giustizia.

Il ricorso in Cassazione contro questa sentenza fu rigettato, pel motivo che l'istanza con cui le spese reclamate erano state fatte, era stata risolta contro il convenuto: che le spese di giustizia potevano in conseguenza essergli reclamate; che il fatto che egli era soggetto alla legge austriaca a cagione della sua nazionalità, non poteva dispensarlo dal pagamento di questi diritti; che del resto la reciprocità esiste a favore delle tasse austriache in Prussia, in conformità del decreto del 18 maggio 1792, confermato dall'ordinanza ministeriale del 24 giugno 1860. (JURISTISCHE BLÄTTER, 21 nov. 1897, p. 561. CLUNET, 1898, p. 777 -- Sulla ricevibilità dell'azione di ricupero d'un'imposta in paese estero. V. pure WHAL, *Dei diritti di registro nei rapporti internaz.* nel CLUNET, 1891, p. 1085 e seg.).

sovranità altrui, colpendo persone o cose, che legittimamente dovevano essere sottratte all'autorità loro.

Da ciò l'utilità delle convenzioni internazionali, per regolare l'applicazione delle leggi tributarie nei rapporti tra gli Stati. Poichè tutti sono interessati ad assumere provvedimenti conformi a giustizia, che valgano a far salve le ragioni reciproche dei loro soggetti, tutti debbono essere indotti ad avvicinarsi per prenderli di accordo comune. Le ragioni, che inducono a farlo, sono in non poca parte analoghe a quelle che militano a favore della stipulazione dei trattati di commercio. Anche qui con tal mezzo viene ad essere vincolato l'altro Stato contraente, il quale non può più arbitrariamente sciogliersi dagl'impegni assunti; con che riesce assai meglio assicurata la condizione dei propri cittadini, la quale altrimenti potrebb'essere peggiorata da un momento all'altro per un repentino mutamento di legislazione. Per esso si trattano benignamente gli stranieri, nulla negando loro di ciò che possono equamente desiderare in fatto di tributi; ma in cambio se ne riceve un egual trattamento a favore dei propri soggetti, mentre senza ciò essi si troverebbero in balìa dell'altro Stato, il quale potrebbe bensì ascoltare la voce dell'equità, ma anche non farlo. La chiarezza nelle regole da applicare, che ne nasce, evita non pochi arbitrii ed abusi. Nè è da tralasciare, che un trattato in proposito avrà essenzialmente per mira d'impedire le ingiuste sovrapposizioni d'imposta, di semplificare i metodi di riscossione, di applicare i migliori principii in fatto di tributi; con che non potrà a meno di esserne protetta ad un tempo la giustizia tributaria, e favoriti i buoni rapporti internazionali.

Un esempio basterà a farne rilevare tutta l'importanza. I cosidetti diritti di mutazione per atti a titolo oneroso comprendono, in generale, due specie di pesi: una *tassa* pel servigio reso dal Governo nel constatare ufficialmente il trapasso della proprietà o di diritti speciali ad essa relativi, tassa che non può essere di grande entità, piccola essendo relativamente la spesa a ciò richiesta; e

un'*imposta*, che spesso vien percepita nell'occasione di tale passaggio, la quale (ove sia accolta) vorrebb' essere mite, perchè riesce necessariamente sperequata, ma che in pratica vede il proprio saggio salire assai spesso ad esagerate altezze, sotto l'impero di necessità finanziarie, che tolgono di aver riguardo all'equità del riparto. Or per ciò che è della tassa, si comprende, in principio, che la medesima sia riscossa così nello Stato dove l'atto fu stipulato e registrato, come in tutti gli altri in cui debba prodursi in giudizio, od altrimenti farsi valere, giacchè essa è un corrispettivo del servizio speciale reso da ciascuno di essi col mezzo della protezione accordata alle parti per assicurare l'esecuzione delle loro convenzioni. Tuttavia necessità d'ordine superiore possono indurre, anche in questo riguardo, certi temperamenti. Che accadrebbe invero, se la cambiale, ad esempio, che passa spesso con rapidità da Stato a Stato, dovesse in ognuno essere soggetta ad una gravosa tassa di bollo o registro? Il commercio verrebbe ad esserne eccessivamente impacciato, con danno di tutti gli Stati. Meglio sarà spesso perciò, anche rispetto alla tassa, di adottare il sistema (accolto già per quella postale e telegrafica), di una mite tariffa unica, per quanto il titolo che vi è soggetto abbia a circolare per più Stati diversi. Ma peggio assai è per l'imposta propriamente detta, la quale — ove ogni Stato, in cui un atto può essere prodotto, volesse percepirla *ex novo* — sarebbe per giungere in complesso ad altezze tali, da assorbire forse l'intiero valore della cosa che ne forma oggetto. Si supponga invero, ad esempio, l'atto costitutivo di una società, che possegga figliali in buon numero di Stati, nei quali esso debba essere registrato, soddisfacendo quegli enormi diritti di registro, che esistono presso il più degli Stati moderni, e ne apparirà tosto la confisca mascherata, che sarà per risultarne (1). Or i trattati in-

(1) In *Francia* si richiede che ogni atto avente per oggetto valori mobiliari situati all'estero, soddisfi agli stessi diritti che se avesse per oggetto

ternazionali varranno appunto ad impedirlo, con stabilire quegli opportuni temperamenti per cui si facciano salvi così i diritti dei singoli Stati, come quelli dei privati che loro appartengono.

Vero è, che colla stipulazione di convenzioni tributarie internazionali, non potendosi più modificare le tariffe stabilite, senza il consenso dell'altro contraente, si corre il pericolo di ledere l'interesse finanziario dello Stato, quando ne consigliasse il mutamento, o violare la giustizia nel riparto dei pesi, ove gli stranieri ne fossero eccessivamente sgravati. Se non che a ciò è possibile di ovviare, col non discendere (in certi casi) nei trattati a regole troppo minute, stando paghi di disposizioni generali, o coll'ammettere il ricorso ad arbitrati, ogni volta che si ritenga lesa l'equità e la giustizia nelle disposizioni accolte, o colla istituzione delle vedette tributarie, di cui ci occuperemo ben tosto, o con altri analoghi provvedimenti. Colle convenzioni internazionali si limita bensì l'esercizio della sovranità dei singoli Stati, ma ciò si fa nel comune loro interesse, sostituendo ad un'azione incomposta un'altra razionale ed ordinata. Or da un tal metodo, ben regolato, non può risultarne un danno, ma sì un vantaggio per ciascheduno.

Sta del pari che la stipulazione dei trattati internazionali suppone una coscienza giuridica più avanzata, che non la semplice dichiarazione di diritti fatte con leggi interne, sì che più lenta deve ritenersi la formazione di un diritto tributario internazionale per tal mezzo. Ma ai

---

beni francesi, al momento in cui sia registrato o prodotto in giudizio o si produca un fatto in genere, che darebbe luogo a tal pagamento per questi ultimi, mentre per gl'immobili non è pagato che un diritto fisso (L. 23 agosto 1871, 23 febbraio e 29 giugno 1872, e 28 dicembre 1895, V. WHAL nel CLUNET, 1891 p. 1065, e M. JOBIT, *Les valeurs étrangères et les lois d'impôts*, Paris, 1898). Analoghe disposizioni esistono in *Italia* (Testo unico 20 maggio 1897 sulle tasse di registro, e testo unico 4 luglio 1897 sulle tasse di bollo).

nostri giorni le idee comuni a più Stati sono o possono formarsi con tanta rapidità, che questo non è più ostacolo insuperabile.

Opportuni provvedimenti occorrono poi per impedire le frodi dei contribuenti, i quali senza ciò sceglierebbero spesso di dar forma ai loro atti là dove minori fossero i diritti da soddisfare, sicuri di potersene valere in seguito anche in quelli ove sarebbero stati più gravosi, senza necessità di ulteriore pagamento (1).

Giova infine di ritenere, che scopo dei trattati dev'essere non già di stabilire l'uniformità dei tributi fra gli Stati, ma sibbene l'uniformità dei criteri per la loro applicazione, in guisa che i medesimi potranno essere i più svariati in pratica presso i varii paesi, a seconda delle loro tradizioni, dei loro bisogni e via, anche dopo la stipulazione dei trattati stessi.

Articolo V.

Le istituzioni tributarie internazionali permanenti.

§ 111. — Se le convenzioni internazionali valgono ad affrettare l'adozione di norme tributarie meglio conformi a giustizia nei rapporti fra gli Stati, un altro passo anche più efficace potrà tenervi dietro, mediante l'impianto di istituzioni permanenti, le quali abbiano per iscopo di appianare gli ostacoli che sorgano alla loro retta applicazione. Tali istituti possono essere di due ordini: *amministrativi* e *giudiziari*.

---

(1) V. Contuzzi, *Dei limiti dei trattati di commercio agli Stati contraenti per l'adozione di misure finanziarie* (*Revue de dr. public et des sciences politiques*, janv.-juin, 1894, p. 257).

I. — All'ordine amministrativo apparterrebbe la creazione di un *Uffizio internazionale*, incaricato di ricercare gli effetti delle disposizioni legislative tributarie dei singoli Stati o delle stipulazioni fra essi intervenute, per determinare se valgano a serbare quell'equità nei rapporti fra cittadini e stranieri di fronte alla leggi tributarie, che vuol essere serbata perchè rispondano al loro scopo. Già abbiamo nel lavoro di cui questo è complemento (1), discorso di una *vedetta tributaria*, la quale nell'interno di ciascuno Stato avesse per còmpito di tener d'occhio le ripercussioni dei singoli tributi, per pesarne gli effetti, e segnalare quelli illegittimi, a fine di provocare i provvedimenti necessarii per rimediarvi. Una istituzione analoga, costituita da rappresentanti dei singoli Stati che intendessero di far parte di tale Unione, sarebbe opportunissima anche nei rapporti internazionali. Essa opererebbe per propria iniziativa, o riceverebbe le istanze di coloro che si credessero eccessivamente gravati, per pesarle, e sottoporre, ove d'uopo, opportune osservazioni agli Stati che vi fossero interessati; constaterebbe i risultati della legislazione tributaria internazionale vigente, e studierebbe le migliori riforme da introdurvi, affrettandone così i progressi; farebbe in una parola in quest'ordine ciò che già compiono l'Ufficio postale internazionale di Berna ed altri analoghi, spingendo anzi la propria benefica azione anche più oltre. A quest'Ufficio invero, composto di persone competenti, potrebbero col tempo introdursi in grado di appello le istanze sollevate in via amministrativa per le riscossioni di tributi all'estero, le quali non avessero trovato ascolto presso le autorità dei singoli Stati, ove fossero di tal natura da non implicare un giudizio politico, che vuol essere serbato all'apprezzamento di ciascuno di essi; con che un altro passo rilevantissimo verrebbe ad essere fatto verso una giuris-

(1) A. Garelli, *La proprietà sociale*, § 465. *Gli osservatorii finanziarii.*

prudenza uniforme nell'applicazione internazionale delle leggi d'imposta.

§ 112. — II. — Un secondo organismo potrebbe venire opportunamente associato al primo: quello di *Tribunali internazionali*, dinanzi a cui avessero a recarsi le questioni di diritto relative all'applicazione delle leggi tributarie riferentisi a rapporti fra Stato e Stato. Lo statuire intorno all'opportunità di concedere o no a uno Stato di riscuotere un tributo all'estero vorrebbe essere riservato ad autorità amministrative interne, come quello che inchiude non di rado un giudizio di ordine politico, che l'autorità giudiziaria è incompetente ad apprezzare. Che se un giorno potrà giungersi a sottoporre i quesiti di fatto da tal giudizio politico indipendenti ad una autorità internazionale — ciò che richiede tempi più maturi che non i presenti — anche allora l'autorità competente vorrà essere di regola l'amministrativa, e così un ufficio analogo a quello ricordato poc'anzi. Ma trattandosi di pronunziare sopra una questione di diritto, l'ordine giudiziario — indipendente da qualsiasi influenza politica — offre garanzie maggiori di esatta applicazione della legge, ed ovrebbe essere preferto a qualsiasi altro.

Migliore poi riuscirebbe l'istituzione di una magistratura internazionale, sia perchè, trattandosi di questione che riguarda più Stati, essa offrirebbe maggior garanzia d'indipendenza da vincoli locali; sia perchè, costituita da elementi appartenenti a Stati diversi, riuscirebbe più capace di conoscere ed apprezzare la legislazione e la giurisprudenza da applicare, e sia ancora perchè per suo mezzo appunto si potrebbe molto più rapidamente ed efficacemente giungere a stabilire sopra salde basi una giurisprudenza internazionale illuminata ed uniforme. Quelle stesse ragioni che consigliano la creazione di una Corte di Cassazione unica per giudicare in grado supremo delle controversie di diritto nell'interno di ciascuno Stato, valgono a molto maggior ragione ancora a consigliare quella di una Corte analoga per pronunziare sopra le ardue

questioni che si riferiscono al diritto tributario, ed in genere a quello finanziario fra gli Stati.

Per tal guisa un forte organismo verrebbe ad essere costituito, per mezzo di cui il diritto finanziario internazionale in genere, e quello tributario in particolare, non mancherebbero di fare rapidi e sicuri progressi. È alla coscienza giuridica internazionale di pronunciarsi in tal riguardo; ma essa è troppo lontana ancora — anche nei paesi più avanzati — dall'essere formata, od avere almeno netto il sentimento dello scopo da raggiungere, in tutto ciò che si riferisce al ramo di diritto che abbiamo preso a studiare. Così possa la dottrina lavorare a dissipare le tenebre che l'avvolgono, farle sentire l'utilità di opportune risoluzioni, e indicarle la via per arrivarvi!